

УЧРЕЖДЕНИЕ РОССИЙСКОЙ АКАДЕМИИ НАУК
ИНСТИТУТ МИРОВОЙ ЭКОНОМИКИ И МЕЖДУНАРОДНЫХ ОТНОШЕНИЙ РАН

НАЛОГОВОЕ СТИМУЛИРОВАНИЕ ИННОВАЦИОННЫХ ПРОЦЕССОВ

Ответственный редактор
Н.И. Иванова

**Москва
ИМЭМО РАН
2009**

УДК 338.24.021.8
336.22
ББК 65.9-1
65.261.4
Нало 235

Серия “Библиотека Института мировой экономики и международных отношений”
основана в 2009 году

Ответственный редактор: чл.-корр. РАН Н.И. Иванова
Авторский коллектив: чл.-корр. РАН Н.И. Иванова, д.э.н. И.Г.Дежина, д.э.н. А.В.Федорченко, к.э.н. Е.С.Глазова, к.э.н. М.П.Степанова, к.п.н. И.В.Данилин, к.э.н. И.В. Кириченко, к.э.н. И.С. Онищенко, к.э.н. Е.М.Черноуцан, к.э.н. Н.В. Шелюбская.
В подготовке рукописи к изданию принимала участие И.В. Голубева.

Нало 235

Налоговое стимулирование инновационных процессов / Отв. ред. – Н.И. Иванова. – М.: ИМЭМО РАН, 2009. – 160 с.

ISBN 978-5-9535-0224-5

В работе проанализированы общие принципы, формы и методы налогового стимулирования, представлены основные методологические подходы к оценке их эффективности, на примере зарубежных стран и регионов (страны ЕС, США, Япония, Сингапур, Китай, Республика Корея, Израиль) показаны фискальные и отраслевые особенности применяемых в этих странах налоговых стимулов. Работа завершается анализом проблем налогового стимулирования науки и инноваций в России. Полученные результаты могут быть использованы для разработки новых принципов стимулирования инновационной деятельности и повышения эффективности существующих методов. Издание адресовано специалистам, изучающим современные проблемы формирования и функционирования национальных инновационных систем, и сотрудникам государственных ведомств, в задачу которых входит регулирование инновационного развития России.

Tax incitement for innovations. In the monograph the general principles, forms and methods of tax regulations and privileges are analyzed, major methodological approaches to the evaluation of their effectiveness are presented, fiscal and structural specificity of tax methods is demonstrated based on the examples of a number of foreign countries and regions (European Union, USA, Japan, Singapore, China, South Korea, Israel). The last chapter is devoted to the analysis of tax stimulus for science and innovations in Russia. The research results may be applied for the development of new principles to stimulate innovation activity and for improvement of existing methods.

The monograph is addressed to the specialists who study modern problems of creation and functioning of national innovation systems, and to the government officials whose tasks are related to regulation of innovation development in Russia.

Публикации ИМЭМО РАН размещаются на сайте <http://www.imemo.ru>

ISBN 978-5-9535-0224-5

© ИМЭМО РАН, 2009

СОДЕРЖАНИЕ

Введение	4
Глава 1. Общие принципы, формы и методы налогового стимулирования	9
1.1. Изменения в налоговых системах	9
1.2. Проблемы определений и терминов, связанных с налоговым стимулированием инновационной деятельности	12
1.3. Цели налогового стимулирования ИР	16
1.4. Виды и механизмы действия налоговых льгот	19
1.5. Особенности применения налоговых стимулов	35
Глава 2. Оценки эффективности налогового стимулирования	38
2.1. Принципы и методы оценки	38
2.2. Прямое влияние налоговых льгот на прирост расходов на ИР	41
2.3. Влияние налоговых льгот на инновационное поведение фирмы	43
2.4. Влияние налоговых льгот на макропоказатели социально-экономического состояния общества	44
2.5. Сравнение видов налоговых льгот по эффективности	45
Глава 3. Развитие налогового стимулирования научной и инновационной деятельности в зарубежных странах	54
3.1. Страны ЕС	54
3.1.1. Франция	57
3.1.2. Великобритания	71
3.1.3. Финляндия	75
3.2. США	84
3.2.1. Анализ налоговых стимулов	84
3.2.2. Отраслевые особенности налогового стимулирования	90
3.2.3. Эффективность налоговых льгот	93
3.3. Япония	100
3.4. Китай	106
3.5. Республика Корея	108
3.6. Сингапур	109
3.7. Израиль	111
Глава 4. Новые тенденции в налоговом стимулировании инновационной деятельности в России	121
4.1. Меры налогового стимулирования научной деятельности	121
4.2. Налоговое стимулирование инновационной деятельности	123
4.3. Оценка эффективности налогового регулирования	130
4.4. Проблемы использования налоговых льгот	132
4.5. Возможные направления развития мер налогового стимулирования ..	133
Приложение 1. Налоговое стимулирование ИР за рубежом (сводная таблица)...	136
Приложение 2. Схемы расчета налоговых льгот (по странам)	142

Введение

Исследователи выделяют три общих проблемы, с которыми сталкиваются разработчики тех или иных мер государственной политики при попытке повлиять на инновационное развитие. Во-первых, не существует общей «успешной модели» стимулирования и развития национальной инновационной системы (НИС), использование которой может быть универсальным. Во-вторых, сложность НИС очень высока: множество различных факторов оказывает влияние на инновационный процесс, каждый может влиять на несколько функций системы, а функции, в свою очередь, могут быть взаимосвязаны. В-третьих, трудно предугадать результаты государственного вмешательства, поскольку любая политика или стратегия может иметь непредусмотренные эффекты, а достижение главных целей часто занимает больше времени, чем было предусмотрено заранее.

Эти проблемы в полной мере относятся и к мерам налогового стимулирования, анализ которых составляет содержание данной работы. Структурно она представлена четырьмя главами: в первой проанализированы общие принципы, формы и методы налогового стимулирования, во второй – оценки их эффективности, в третьей - на примере зарубежных стран и регионов (страны ЕС, США, Япония, Сингапур, Китай, Республика Корея, Израиль) показаны фискальные и отраслевые особенности применяемых в этих странах стимулов. Работа завершается анализом проблем налогового стимулирования науки и инноваций в России.

Налоговые льготы как инструмент стимулирования инновационного развития использует все большее число стран мира. Если в 1996 г. данная форма стимулирования применялась двенадцатью, то в 2006 г. - уже девятнадцатью странами ОЭСР, а также рядом быстро растущих развивающихся стран, включая Китай. Есть страны, которым удалось резко активизировать инновационное развитие за счет серьезной ставки на льготное налогообложение. Например, Республика Корея и Сингапур используют так называемые налоговые каникулы для наукоемкого бизнеса (нулевая ставка налогообложения), способные продлиться до 20 лет. Преимущественно при помощи налогов государство, избегающее деформации рыночных механизмов, стремится стимулировать долгосрочные и дорогостоящие исследования и разработки крупного бизнеса (зачастую в конкретных отраслях), поддержать инновационный потенциал малого и среднего бизнеса, расширить и укрепить научно-техническую кооперацию компаний приоритетных секторов экономики и т.д. В мире накоплен и определенный опыт анализа эффективности использования налоговых льгот как способа решить те или иные проблемы инновационного развития.

Анализ налогового стимулирования инновационных процессов следует обязательно рассматривать в контексте развития национальных систем налогообложения, определяющих уровень предпринимательской активности - важнейшего фактора инновационной деятельности. Как известно, налоговые реформы, проведенные в середине 1980-х годов в США и позднее в странах ЕС и ряде других стран, привели к росту предпринимательской активности в результате снижения ставок налога на прибыль компаний. В этот же период во многих странах был отмечен рост фактических бюджетных поступлений от этого налога. Этот парадокс объясняется как активизацией бизнеса, так и тем, что с целью сохранения и увеличения бюджетных доходов одновременно проводилась политика расширения налогооблагаемой базы, в том числе за счет сокращения ряда налоговых льгот. Однако налоговые льготы, нацеленные на стимулирование расходов на исследования и разработки (ИР) и

инновационную деятельность, как правило, не отменялись, более того, их стало использовать большее число стран мира.

Анализ разнообразных форм и методов применения конкретных налоговых инструментов для стимулирования ИР в частном секторе показал, что нельзя дать ответа на вопрос, какой вид налоговых льгот является более эффективным. Наиболее важными факторами, определяющими результативность налоговых субсидий, является сама конструкция налогового стимула, его соответствие общей налоговой системе, а также уровень доходности компании и расходов на ИР. Среди тенденций изменения форм налогового стимулирования ИР можно отметить следующее: в странах, применяющих налоговые льготы для стимулирования ИР, нарастает предпочтение налоговому исследовательскому кредиту, в том числе возмещаемому налоговому кредиту для малоимущих и убыточных малых и начинающих компаний.

Показателен в этом отношении опыт Франции, где в последние годы происходит активизация использования налоговых мер, которые рассматриваются как ключевой механизм стимулирования национальных предприятий в области ИР и нововведений. С 2005 года объём средств, выделенных французским компаниям по налоговому исследовательскому кредиту, начал превышать величину прямой государственной поддержки ИР-бизнеса. Вместе с тем многие предприниматели, как и прежде, жалуются на тяжесть и жёсткость общего налогового режима, называя его основным препятствием для развития инновационного предпринимательства в стране.

Действенным инструментом активизации инноваций является отраслевое налоговое стимулирование в форме налоговых кредитов, например, в сфере новых энергетических технологий (для создания, производства и покупки электричества из альтернативных источников энергии, новых топлив и транспортных систем). Однако максимальная эффективность этой формы стимулирования, как показывает опыт США, достигается лишь при сочетании со следующими условиями: 1) действие рыночных стимулов (удорожание или нехватка конкурирующих продуктов и т.п.); 2) зрелость технологии и самой отрасли. Без этого налоговые кредиты будут оказывать скорее минимальное поддерживающее действие.

В ряде стран и отраслей применяются дополнительные налоговые стимулы - производственные налоговые кредиты (снижающие себестоимость производства товаров и услуг), а также инвестиционные налоговые кредиты, связанные с приобретением конечным покупателем определенных высокотехнологичных товаров и услуг. В этом случае влияние льгот на развитие приоритетных технологий проявляется как в снижении рисков производителей и потребителей, так и в формировании взаимодействия и кооперации в инновационной системе (что лучше адресной поддержки определенных производителей или продавцов). Факторами особой значимости в использовании данных мер являются постоянство и предсказуемость налоговой политики.

Оценки эффективности налогового стимулирования науки и инноваций и по методикам, и по результатам неоднозначны и противоречивы. Отмечая в целом позитивные результаты, исследователи констатируют, что применение той или иной налоговой льготы определяется многими национальными факторами (особенности налогообложения прибыли корпораций, отраслевая структура и доля высокотехнологичных секторов в этой структуре, инновационный уровень и инновационная политика страны). Кроме того, возможны и негативные эффекты, в частности, рост налоговых злоупотреблений, большие административные издержки и другие.

В настоящее время, принимая во внимание имеющиеся ограничения методов измерения эффективности, специалисты соглашаются в том, что налоговые стимулы

инновационной деятельности дают положительный эффект, но величина этого эффекта, как правило, переоценена отраслевыми лоббистами и политиками.

Так, опыт Израиля свидетельствует о том, что оценить корреляцию налоговых льгот и прироста наукоемкого производства исключительно сложно из-за комплексного характера применяемых мер. В целом налоговые льготы в Израиле рассматриваются как второстепенный инструмент. Это связано как с традициями поощрения промышленного производства, так и с большей стоимостью возможных суммарных государственных субсидий по сравнению с суммой налоговых льгот. Только в совокупности все перечисленные меры стимулирования создают в израильском хайтеке весьма привлекательный инвестиционный климат, о чем свидетельствуют и динамика притока иностранных прямых инвестиций, и активность венчурных фондов на территории страны. Кроме того, в 1990-2000-е годы каждый доллар государственной помощи, полученный израильскими компаниями на исследовательские цели, вызывал прирост аналогичных вложений самих компаний на 41 цент.

На примере США и Японии в работе показано, что взвешенная оценка результативности либерализации налоговой политики в отношении динамично развивающегося бизнеса должна проводиться на больших выборках инновационных компаний, а единичные примеры могут существенно исказить картину. При использовании макроэкономических показателей огромное значение имеет временной интервал, в рамках которого оценивается экономический эффект от стимулирующего воздействия налогового кредита, поскольку в подавляющем большинстве случаев результаты технологического прогресса проявляются лишь на большом отрезке времени.

Несмотря на противоречивость оценок эффективности налогового стимулирования, тенденцией последних лет является то, что страны с неразвитыми системами налоговых льгот либо осознают потребность в развитии этого инструмента, либо приступили к разработке соответствующих законов. Тем не менее есть развитые страны, которые органично комбинируют разные меры стимулирования инноваций, в которых налоги практически не используются. Например, в Германии стабильная поддержка ряда избранных отраслей (прежде всего автомобилестроения, являющегося «локомотивом» национальной экономики, а также других подотраслей машиностроения, вычислительной и телекоммуникационной техники, природоохранных и энергосберегающих технологий) осуществляется на основе использования целого комплекса мер: государственные гарантии по кредитам, дотации, регулирование и др. Множественность, непрозрачность и временная несинхронность различных программ стимулирования, по оценкам немецких экспертов, создают барьеры для доступа к предлагаемым инструментам стимулирования, что снижает эффективность всей системы. Тем не менее более универсальный механизм налогового стимулирования в Германии практически не используется.

Обобщая изложенное, можно отметить обратную зависимость между уровнем прямого государственного вмешательства и регламентации и эффективностью стимулирующих мер (с точки зрения долгосрочного воздействия на отрасль или саму технологию) и прямую – между долгосрочной эффективностью и степенью ориентированности государственных усилий на рынок. При этом почти во всех случаях, и особенно в отношении крупных проектов или длительных по времени реализации программ стимулирования, огромное, порой определяющее значение имеют долгосрочность и надежность государственной поддержки. Эти факторы внушают потребителям и производителям уверенность, способствуют формированию атмосферы стабильности, важной для реализации проектов и повышающей

совокупный эффект воздействия – иногда даже безотносительно к приросту используемых ресурсов.

Анализ российской системы и практики налогового стимулирования инновационной деятельности выполнен в нескольких аспектах. Первое - это систематизация мер налогового стимулирования в преломлении к российской практике налогового учета, второе - анализ действующих мер налогового стимулирования сферы науки и инновационной деятельности в России. Третье - оценка эффективности применяемых мер и предложения по совершенствованию системы стимулирования.

Материалы главы убедительно доказывают, что налоговое стимулирование науки и инноваций в современной России развивается, и уже можно говорить о двух этапах этого развития. В 1990-е годы наиболее значительные льготы предоставлялись научным организациям, особенно в части налогов на землю, здания и сооружения, оборудование. В последние 5 лет происходило уменьшение льгот, предоставляемых научным организациям, и росло число льгот, призванных стимулировать инновационную деятельность. Наиболее существенные пакеты льгот были введены в законодательном порядке в 2007-2009 гг.

Эффективность применения налоговых льгот для стимулирования инноваций изучена мало, в частности, из-за того, что срок их действия является непродолжительным. Обобщение аналитических и опросных материалов на эту тему, проведенное в главе, показывает, что налоговыми льготами пользуются далеко не все предприятия из тех, что имеют право на такие льготы. Так, амортизационными льготами предприятия не пользовались из-за высоких издержек налогового учета и трудоемкости расчетов, а также опасений дополнительных проверок налоговых органов и риска возникновения споров.

Большинство предприятий считает современные налоговые стимулы низкоэффективными, поскольку введенные льготы касаются очень узких сегментов инновационной деятельности и не могут оказать значимого влияния на усиление инновационной составляющей. Общий уровень налоговой нагрузки практически не изменился, поскольку наиболее существенны такие «базовые» налоги, как ЕСН, налог на имущество, земельный налог. Кроме того, представители среднего наукоемкого бизнеса, для которых льготы более существенны, говорят о том, что использование льгот требует наличия в организации квалифицированных юристов и положительной практики судебных разбирательств с налоговыми органами.

Эти проблемы показывают, что в России, как и в других странах, налоговые льготы действенны тогда, когда вся система косвенного регулирования хорошо выстроена и работает. Только в этом случае возможна «тонкая настройка» в виде отдельных налоговых льгот.

Наиболее острые российские проблемы налогового стимулирования состоят в том, что, во-первых, правила и условия использования инновационных льгот изложены в законодательстве так, что допускают различную интерпретацию (а иногда и произвол), соответственно, их использование требует наличия высококвалифицированных бухгалтеров и юристов. Во-вторых, «льготные» предприятия, в отношении которых вводятся те или иные налоговые льготы, нередко игнорируются в нормах общего налогового регулирования, что сводит на нет предоставляемые им льготы. Характерный пример – повышение ставки ЕСН, которое наиболее болезненно для малых инновационных компаний с высокой долей затрат на квалифицированный труд. Общий вывод - в современной российской ситуации использование налоговых льгот для стимулирования инновационной деятельности малоэффективно.

Уроки мирового опыта, показанные в работе, говорят о том, что можно повысить эффективность налогового стимулирования, действуя в следующих направлениях:

- Повышение адресности, например, выбор приоритетов с точки зрения субъектов поддержки (по стадии развития компаний – молодые, растущие; по виду деятельности, по размерам – малые, средние; по приоритетности для государства отраслей, в которых они работают).
- Совершенствование общей системы налогообложения, проведение мониторинга и регулярной аналитической оценки всех нововведений, учет опыта передовых регионов, использующих свои налоговые стимулы.
- Установление статуса «малой инновационной компании» для небольших начинающих фирм, включая старт-апы, в целях оказания им адресной государственной поддержки как в форме налоговых стимулов, прямого субсидирования, так и предоставления льгот по единому социальному налогу.
- Введение метода немедленной денежной компенсации для не имеющих прибыли малых инновационных компаний. При использовании данного метода компания получает немедленное возмещение в денежной форме, а государство, в свою очередь, выплачивает меньшую сумму по сравнению с той, которую бы пришлось компенсировать (и бюджет бы ее недополучил) при уменьшении налогооблагаемой базы. Эта форма наиболее эффективна для старт-апов и может стать альтернативой налоговому кредиту, который малые предприятия не могут получить из-за отсутствия залогового имущества.
- Создание широкой сети государственных региональных консультационных центров и обеспечение малых компаний доступной информацией по налоговому администрированию.

Глава 1. ОБЩИЕ ПРИНЦИПЫ, ФОРМЫ И МЕТОДЫ НАЛОГОВОГО СТИМУЛИРОВАНИЯ

1.1. Изменения в налоговых системах

Налоговое стимулирование инновационной деятельности в частном секторе включает в себя комплекс разнообразных налоговых инструментов - мер, которые встраиваются в уже существующие налоговые законодательства. Поэтому анализ тенденций налогового стимулирования ИП необходимо и целесообразно начать с общих изменений в налоговой системе ведущих стран в XX в. и начале XXI в.

Два крупнейших налоговых нововведения XX в. кардинально изменили налоговую систему развитых стран – налог на доход (личный и корпоративный) и налог на фонд заработной платы (известный также как взносы на социальное страхование, или социальный), в результате чего резко возросли бюджетные доходы государства. К концу XX в. суммарный вклад этих налогов в государственный бюджет составлял в США, Японии и в среднем по ЕС 73%, 69%, 63% соответственно.

Показатель доли казны в ВВП стал важнейшим измерителем экономической роли государства. Если в 30-е годы XX в. он составлял 4–8% ВВП, то в настоящее время в странах ОЭСР в среднем - 34%, в странах ЕС - 40%, а в отдельных странах – до 50% и даже больше.

Повсеместный рост налоговых поступлений и усиление роли прямых и социальных налогов (особенно после второй мировой войны) стали общей чертой всех развитых стран, однако под влиянием национальных и исторических особенностей к концу XX в. сложились собственные национальные налоговые структуры с неодинаковым вкладом конкретных видов налогов в государственный бюджет. Например, особенностью и основой налоговой системы США стали **прямые налоги** на личный и корпоративный доход – к концу XX в. их доля вместе с другими прямыми налогами на собственность и капитал составляла 60% во всех налоговых поступлениях. В Японии и ЕС, в отличие от США, ведущими стали косвенные налоги с преобладанием взносов на социальное страхование (табл.1.1).

Таблица 1.1. Структура налоговых поступлений в государственный бюджет, по видам основных налогов, 1999 г. (%)

Виды налогов	Страны ОЭСР	ЕС -15	США	Япония
Налог на личный доход	29	24	41	19
Налог на прибыль корпораций	8	7	8	13
Взносы на социальное страхование	28	32	24	37
Налоги на потребление	24	29	16	20
Налоги на собственность и прочие	10	8	11	11
Все налоги	100	100	100	100

Источник: Joumard I. Tax Systems in European Union Countries // OECD Economic Studies. № 34, 2002/1. P. 99

Естественно, за средними европейскими показателями, как всегда, скрываются большие расхождения по отдельным странам. В ряде стран ЕС доля косвенных и социальных налогов выше средних данных, а Великобритания, Дания, Ирландия, Финляндия и Швеция отличаются относительно высокой долей прямых налогов по сравнению с косвенными.

В целом, несмотря на кажущуюся относительно небольшую долю налоговых поступлений с корпоративного дохода в общих налоговых поступлениях, к концу 70-х годов прямые налоги на доход (подходный и на прибыль корпораций) стали чрезмерными, и их роль как одного из факторов, отрицательно влияющих на производственную деятельность компаний, усилилась. Замедлились темпы роста таких макропоказателей, как производительность труда, объемы производственных инвестиций, объемы промышленного производства. Необходимость налоговых реформ стала очевидной. Главной чертой этих реформ в развитых странах явилось уменьшение прогрессивности двух главных прямых налогов – подходного на личный доход и налога на прибыль компаний, прежде всего в виде снижения максимальных ставок этих налогов.

Пионером этих реформ стали США. После налоговых реформ в 1986 - 2003 гг. число разрядов населения по личному доходу уменьшилось с 15 до 6, а колебания средних ставок подходного налога сократились: интервал между ставками от 0 до 50% к концу периода реформ был заменен на интервал от 10 до 35%.

Более ярко уменьшение прогрессивности проявилось в тенденции снижения налога на прибыль компаний. Так, США в 80-е годы снизили максимальные ставки налога на прибыль корпораций с 46–48% до 34–35%¹. Для других форм собственности компаний (единоличные собственники, партнерства и другие) ставка налога на прибыль была выше, чем у корпораций – 39,6%.²

Тенденция снижения налога на прибыль корпораций была отмечена и в других развитых странах, причем в странах ЕС она продолжается до последнего времени. В среднем в 15 странах – старых членах ЕС наивысшие ставки налогов на прибыль корпораций снизились с 37,4% в середине 90-х годов до 26,5% к 2008 г., причем особенно существенно – в Германии (с 38,7% до 29,8%) и в Италии (с 37,3% до 31,4%).³

Несмотря на общую тенденцию снижения законодательных ставок налога на прибыль корпораций в развитых странах, в этот же период во многих странах отмечается парадокс одновременного роста фактических бюджетных поступлений от этого налога. Этот парадокс объясняется тем, что с целью сохранения и увеличения бюджетных доходов одновременно с линией на снижение ставок налогов на капитал проводилась линия на расширение налогооблагаемой базы, в том числе за счет сокращения ряда налоговых льгот. Расширение налогооблагаемой базы является одной из причин расхождения между законодательными ставками налога на прибыль и фактической ставкой налога на прибыль (*Implicit corporate income tax rate*), показывающей отношение фактических суммарных поступлений данного налога в государственный бюджет к суммарной налогооблагаемой базе. Фактическая ставка налога на прибыль является главным компонентом фактической ставки налога на весь национальный капитал (*Implicit tax rate on capital*).⁴ Фактические ставки налогов на весь национальный капитал и на всю национальную прибыль компаний, в отличие от законодательных ставок этих налогов, не снижались, а росли. В странах

¹ В действительности налогообложение прибыли было выше за счет сохранявшегося двойного налогообложения корпоративной прибыли, которая сначала облагается налогом на прибыль на уровне компании, а затем часть этой прибыли облагается налогом на дивиденды на уровне владельцев акций.

² См.: Hall B. H. Tax Incentives for Innovation in the United States. A Report to the European Union. 15 January 2001. P. 2, 29.

³ См.: Taxation Trends in the European Union. Main Results. Eurostat. European Commission. 2008. P. 8,9. (<http://ec.europa.eu/taxtrends>).

⁴ Фактическая ставка налога на весь капитал включает другие налоги на различные виды капитала, в том числе налоги на доход от сбережений и инвестиций физических лиц.

ЕС (в 15 старых членах) с 1995 г. по 2006 г. фактическая ставка налога на капитал выросла в среднем с 23,7% до 31,75. Наиболее значительный рост произошел в Ирландии (с 25,7% до 42,5%), во Франции (с 31,5% до 41,5%), в Дании (с 29,9% до 40,9%), в Великобритании (с 31,4% до 39,7%), в Италии (с 27,6% до 34,4%).⁵

Фактические ставки налогов на прибыль и на капитал в целом являются макропоказателем налогового бремени на предпринимательство с точки зрения государства. С точки зрения конкретной компании, налоговое бремя по существу определяется законодательными ставками налога на прибыль и других налогов на капитал и доход компании с учетом всевозможных оговорок, условий и льгот. Изменения произошли и по другим важным налогам – на труд и на потребление.

К рассмотренным налоговым реформам и изменениям в налогообложении труда и капитала примерно с начала 80-х годов стали добавляться специальные меры льготного характера с целью стимулирования расходов на ИР в частном секторе. В результате налоговое законодательство, особенно в части налога на прибыль, на личный доход и в части социальных налогов, обрастало разветвленной сетью дифференцированных ставок, механизмов расчета налоговых баз, налоговых льгот, налоговых кредитов, вычетов и скидок, что привело к концу XX в. к формированию громоздкой, сложной и запутанной налоговой системы, эффективность которой оказалась под вопросом.

Как и налоговые изменения в любой другой сфере, все меры по льготному налогообложению расходов на ИР встраивались в налоговый кодекс так, чтобы при этом они не оказывали отрицательного влияния на бюджетные доходы государства, то есть чтобы размер налоговых поступлений в бюджет в целом не уменьшался. Правда, в последнее время всё чаще звучит аргументация в защиту того, что государство может пойти на временную потерю той части налоговых поступлений, которая равна по сумме размеру недополученных налоговых льгот по расходам ИР. Эти временные потери будут многократно перекрыты будущим выигрышем от повышения общего уровня научно-технического потенциала, который приведет к росту производства, производительности труда, росту высокооплачиваемых рабочих мест, экспорта, и соответственно росту налоговых поступлений.

Тем не менее при встраивании налоговых льгот в существующее налоговое законодательство не всегда удается избежать противоречий между разными налоговыми стимулами. Бывают случаи, когда при добавлении одной налоговой льготы она привязывается к другой, уже существующей, так что кумулятивный эффект налоговых мер по стимулированию расходов на ИР не увеличивается, а уменьшается. Так, например, в США при применении налогового исследовательского кредита сумма, равная размеру этого кредита, вычитается не только из суммы налога на прибыль, но одновременно на эту сумму уменьшается другая льгота – вычет текущих расходов по ИР из налогооблагаемой базы прибыли. В результате, фактическая ставка налогового исследовательского кредита оказывается меньше законодательной ставки: 13% вместо 20%.

В налоговой политике государства наибольшую роль в регулировании экономических процессов, в том числе инновационных, приобрели прямые налоги, прежде всего налог на корпоративный доход, в меньшей степени налог на личный доход. Далее по убывающему влиянию стоят взносы на социальное страхование и косвенные налоги на потребление. Механизм их влияния на проведение бизнесом ИР следующий.

⁵ См.: Taxation Trends in the European Union. Main Results. Eurostat. European Commission. 2008. P. 28. (<http://ec.europa.eu/taxtrends>).

Изменение налога на корпоративный доход приводит к изменению объема чистой прибыли, остающейся в распоряжении компании и служащей источником собственных средств для расширения и развития фирмы, в том числе проведения ИР. Поэтому, снижая сумму налога на прибыль путем понижения его ставки, уменьшения налогооблагаемой базы или иных форм, государство оставляет тем самым в распоряжении компании больший объем прибыли и тем самым создает возможность для увеличения компанией расходов на ИР. Однако далеко не факт, что оставшаяся в распоряжении компании прибыль пойдет на ИР. Чтобы стимулировать именно такое использование прибыли, государство, отражая интересы всего общества, заинтересованного в повышении уровня и качества жизни, разрабатывает специальные схемы стимулирования инновационных инвестиций, в том числе используя налоговые стимулы.

Налоги на труд, особенно социальные взносы, включаемые в себестоимость производимой продукции, влияют на уровень расходов компании. Поэтому снижение этих налогов способствует росту конкурентоспособности компаний и увеличению получаемой ими прибыли.

Изменение косвенных налогов на потребление сказывается в первую очередь на уровне цен и соответственно возможности реализации товаров и услуг, то есть на объемах спроса.

1.2. Проблемы определений и терминов, связанных с налоговым стимулированием инновационной деятельности

Практика налогового стимулирования поставила вопрос о необходимости четкого определения объекта стимулирования и соответствующих терминов.

Наиболее всеобъемлющие и широко применяемые определения понятий и терминов «научно-техническая инновация», «инновационная компания» даются в международном документе ОЭСР (1997 г.), который был задуман с целью унификации статистики по ИР в странах ОЭСР и известен под кратким названием «Руководство Осло» (РО) – The 'Oslo Manual'⁶.

Базовые определения **«научно-технической инновации» и «инновационной компании»** по «РО»:

«Научно-технические инновации продукта и процесса: включают коммерчески реализованные (внедренные), технически новые продукты и процессы и значительные технические усовершенствования продуктов и процессов. «Внедренными» технически новые продукты и процессы считаются, если они появились на рынке – продуктовая инновация - или применялись в производственном процессе – инновация технологического процесса. Научно-технические инновации продукта и процесса касаются научной, технико-технологической, организационной, финансовой и коммерческой деятельности»⁷.

«Инновационные компании - это:

- фирмы, которые существовали в начале рассматриваемого периода времени и которые в течение этого периода внедрились технически новые продукты или процессы;

- фирмы, которые возникли в течение рассматриваемого периода времени и которые:

- при своем основании внедрились продукты или процессы, которые являются технически новыми (или усовершенствованными) для уже существующего (действующего) рынка этой фирмы;

⁶ OECD/EUROSTAT. Oslo Manual. OECD. Paris. 1997.

⁷ Там же. Page 47.

– после своего основания внедрили продукты или процессы позднее на протяжении рассматриваемого периода, которые являются технически новыми (или усовершенствованными) у данной фирмы»⁸.

Однако эти определения не совпадают с **налоговыми** определениями понятий и терминов, используемых в национальных налоговых кодексах и Стандартах бухгалтерской отчетности в связи с налоговым стимулированием инноваций. **Налоговые определения** более детально конкретизируют, какая именно деятельность может считаться инновационной, чтобы она подпала под действие налоговой льготы. Главное в определении - как можно яснее и понятнее провести границу между той деятельностью, которая подпадает, соответствует налоговому определению, и той деятельностью, которая не считается инновационной и не подпадает под действие налоговой льготы.

Одним из самых важных налоговых определений является определение термина «R&D», который раньше было принято переводить как «научные исследования и опытно-конструкторские разработки (НИОКР)», а сейчас переходят к более краткому «исследования и разработки (ИР)».

Хотя ИР являются только одним из аспектов инновационной деятельности, - это огромная сфера, включающая в себя деятельность от фундаментальных и прикладных научных исследований до последних стадий опытно-экспериментальных разработок продукта. Из всех аспектов инновационной деятельности самый широкий спектр работ скрывается под названием «ИР». Поэтому государству, приступающему к введению налогового стимулирования инновационной деятельности, требуется конкретизированное подробное налоговое законодательное определение. Большинство развитых стран, в частности страны ЕС, за основу своих налоговых законодательных определений ИР взяли международный стандарт ОЭСР для измерения ИР, обозначаемый как «Руководство Фраскати» (1993)⁹:

«Исследования и разработки (R&D): включают в себя творческую работу на системной основе с целью увеличения запаса знаний, включая знание человека, культуры и общества, и использование этого запаса знания для изобретения новых применений. ИР – это термин, относящийся к трем видам деятельности: фундаментальные исследования, прикладные исследования, экспериментальные разработки»

Чем яснее определение, тем легче фирме оценить, какие из её исследовательских работ **соответствуют, подпадают под действие** (qualify) льготного налогообложения. Поэтому налоговые законодательства оперируют терминами типа “qualified R&D expenditure”, “qualified R&D personnel”, “qualified R&D capital equipment”, у которых еще нет устоявшегося перевода на русский язык – «расходы на соответствующие (или квалифицированные, или квалифицируемые) ИР», «научные сотрудники, занятые соответствующими (или квалифицированными/квалифицируемыми) ИР», «оборудование, используемое для соответствующих (или квалифицированных/ квалифицируемых) ИР». В данном случае слово «квалифицированный» не имеет никакого отношения к уровню качества, а означает то же, что и «соответствующий» в смысле «соответствующий налоговым законодательным определениям», «подпадающий под действие льготного налогообложения ИР».

⁸ Там же. Page 62.

⁹ OECD. Frascati Manual. Paris 1993.

Налоговые определения в США

Определение понятия «расходы на научные и экспериментальные исследования» (“Research and experimental – R&E – expenditure”) было впервые дано в 1957 г и обновлено в 1981 г. при введении научно-исследовательского налогового кредита: «расходы на научные и экспериментальные исследования – это расходы, понесенные в связи с родом деятельности налогоплательщика, которые представляют собой издержки на научные исследования и разработки в экспериментаторском или лабораторном смысле».

В Инструкциях Налоговой службы США разъясняется, что этот термин обычно включает все издержки, имеющие место при разработке эксперимента или опытного образца, плана, процесса, продукта, формулы, изобретения или подобной собственности. Также разъясняется, что термин «расходы на научные и экспериментальные исследования» **не включает** в себя такие расходы, как расходы на рядовую проверку, испытание, осмотр и контроль качества материалов и продуктов, а также расходы на изучение эффективности, управления, опросы потребителей, рекламу и продвижение товара.

Далее, издержки по оформлению патента, включая гонорары поверенным при составлении и редактировании заявки на патент включаются в расходы на ИР, но издержки по приобретению чужого патента, образца, продукта или процесса **не квалифицируются** как расходы на ИР.

Термин «расходы (издержки) на соответствующие/квалифицируемые ИР» – это то же самое, что исследования в лаборатории или ради экспериментаторских целей, независимо от того, проводит ли их сам налогоплательщик или третья сторона от имени данного налогоплательщика. По американскому законодательству, к издержкам (расходам) на соответствующие/квалифицируемые ИР относятся как внутрифирменные расходы на собственные исследования данного налогоплательщика (зарплата занятым значительную часть времени в исследовательской деятельности, её руководстве и обеспечении, материалы и плата за пользование компьютерами), так и 65% суммы, выплаченной за соответствующие/квалифицируемые ИР, осуществляемые третьим лицом, не являющимся работником данного налогоплательщика. Если это третье лицо является консорциумом по проведению соответствующих/квалифицируемых ИР, то 75% суммы, выплаченной за соответствующие/квалифицируемые ИР данным налогоплательщиком, засчитываются как его соответствующие/квалифицируемые ИР.

Термин «расходы (издержки) на соответствующие/квалифицируемые ИР» **включает** следующие виды деятельности:

- научные исследования, предпринимаемые для открытия/обнаружения информации;
- научные исследования, которые являются техническими по своей природе;
- почти все виды деятельности, которые являются элементами экспериментаторского процесса, относящегося к новой или усовершенствованной функции, работе [механизма], надежности или качества.

Этот термин «расходы (издержки) на соответствующие/квалифицируемые ИР» **не включает в себя:**

- исследования после начала коммерческого производства;
- подгонку существующих компонентов под конкретные требования или потребности заказчика;
- дублирование существующих компонентов. Любое исследование для воспроизводства существующих компонентов (целиком или частично) представляет

собой фактическое изучение самого компонента или из планов, чертежей, подробных спецификаций, или из открытой информации по поводу данного компонента;

- обзоры, обследования, опросы и т.п.;
- любой обзор эффективности;
- любая деятельность, относящаяся к управленческой функции или методу;
- любое изучение рынка, тестирование или разработка (включая рекламу и продвижение товара);
- любой стандартный сбор данных;
- любые стандартные или рядовые испытания или проверки качества;
- компьютерные программы, разработанные фирмой главным образом для внутреннего потребления или для обслуживания и привлечения потребителей только этой фирмы, (в отличие от компьютерных программ, разработанных для использования в соответствующих/квалифицируемых ИР);
- заграничные исследования, проводимые вне США;
- любые исследования в общественных науках, искусстве, гуманитарных областях.

По американскому законодательству, термин **«фундаментальные научные исследования»** означает любое оригинальное исследование ради развития научного знания, не имеющего конкретной коммерческой цели.

Американское **Бюро стандартов финансовой отчетности** (его определениями также широко пользуются) дает следующие определения:

«Научные исследования (research) – это запланированные исследования или критическое рассмотрение с целью открытия нового знания в надежде, что такое знание окажется полезным при разработке нового продукта или услуги (далее именуемого продукт) или нового процесса или метода (далее именуемого процесс) или приведет к значительному усовершенствованию уже существующего продукта или процесса».

«Опытно-конструкторские разработки (development) – это перевод научных открытий или другого знания в план, проект, схему нового продукта или процесса или значительного усовершенствования уже существующего продукта или процесса, предназначенного как для продажи, так и для использования. Проектирование, сооружение и работа опытного завода, размеры которого экономически несовместимы с предприятием коммерческого производства.

Все типы исследований рынка **исключаются** из расходов на ИР, как и все приобретения, разработки, улучшения процесса для использования компанией в ее торговой или административной деятельности. Также **исключаются** из этого определения все инженерно-технические доработки на ранних стадиях коммерческого производства, проверки качества во время коммерческого производства, включая рядовую проверку и технический контроль продукции, всевозможные улучшения по ходу производства существующего продукта. Эти расходы считаются обычными расходами, вычитаемыми из налогооблагаемой прибыли по стандартным правилам бухгалтерского учета.

В связи с тем, что больше всего споров и разночтений возникает из-за определения «соответствующие/квалифицируемые исследовательские работы», Налоговая служба США предлагает применять следующие вопросы и правила для проверки на соответствие исследовательской деятельности компании льготному налогообложению:

- сверка с определением в налоговом законодательстве – подходит ли деятельность компании под определение «расходов на ИР»;

- является ли исследовательская деятельность «технической по своему характеру»? Предпринимается ли она с целью открытия информации или для получения знания, которое превышает, расширяет или улучшает общее знание квалифицированных профессионалов в конкретной области науки или техники? Ответ облегчается, если на результат есть патент. Знание в этом случае, очевидно, не было общим.

- требуется ли при данной исследовательской работе экспериментальный этап? – т.е. при неопределенности получения результата в начале работ (когда возможность или метод получения результата неясны), необходимо ли проводить опыты или проверки разных альтернативных решений, организуемые с целью получения результата.

- проверка, есть ли новый или усовершенствованный компонент по роду деятельности компании.

Требования по ведению учета всего хода научно-исследовательских работ для получения НИК весомы. Однако американский прошлый опыт аудиторских проверок показал, что от ученых и инженеров очень трудно получить необходимую информацию четырех-пятилетней давности. Поэтому Налоговая служба заинтересована в получении текущей информации по ходу научно-исследовательских проектов компаний, чтобы точнее оценить их соответствие «налоговому определению».

1.3. Цели налогового стимулирования ИР

Стимулируя частные расходы на ИР, государство может адресовать ту или иную конкретную налоговую меру разным отраслям и сферам, разным типам компаний, преследуя при этом одну или несколько из следующих целей:

- стимулирование всех компаний в проведении ИР, независимо от размера, отрасли и местоположения;

- стимулирование ИР в высокотехнологичных наукоемких отраслях (аэрокосмическая, биотехнология, защита окружающей среды). Например, в Великобритании был введен особый НИК в размере 50% в области ИР по разработке вакцин и лекарств от смертельных болезней (туберкулез, малярия, СПИД) - "Vaccine Research Relief".

- стимулирование малого и среднего бизнеса. Малый бизнес, обладая высоким потенциалом роста и развития, остается высокорискованным и испытывающим острую нехватку фондов сектором экономики. Предприятия малого бизнеса часто рассматриваются как локомотивы роста и создаются для воплощения новых идей, касающихся продуктов, процессов, услуг. Именно поэтому многие правительства оказывают приоритетную поддержку малому бизнесу с помощью специальных налоговых режимов. Например, в Испании и Великобритании к малому бизнесу применяется более низкая, чем стандартная по стране ставка налога на прибыль, разрешены более льготные ускоренные формы амортизации. Кроме того, существуют специальные налоговые стимулы для поощрения технологических инноваций в малом бизнесе. И в Испании, и в Великобритании налоговые стимулы поддерживают Интернет-торговлю и новые технологии, в Великобритании и Норвегии именно малый бизнес сначала получил право на специальный исследовательский налоговый кредит, и лишь позже это право было распространено на крупный бизнес (с 2002 г. в Великобритании, с 2003 г. – в Норвегии).

- поддержка научно-исследовательских молодых компаний в начальный период их становления; ярким примером такой поддержки является введение

статуса **молодой инновационной компании** (*The Young Innovative Company (YIC)*) и регистрация компаний в этом статусе.

С 1 января 2007 г. в ЕС действуют новые Правила предоставления государственной помощи. (В понятие «помощь» входят меры прямого и косвенного субсидирования: прямые субсидии, налоговые льготы, кредиты, государственные закупки, гарантии, инвестиции). В соответствии с Правилами установлен статус *Молодой инновационной компании* (Young Innovation Company - YIC), что значительно упростило порядок субсидирования частного бизнеса и дало возможность странам-членам предоставлять дополнительные финансовые средства, прежде всего в виде различных налоговых и прочих льгот малым инновационным компаниям независимо от сектора экономики.

Новые Правила, принятые в ходе реформы системы государственной поддержки бизнеса, содержат гибкий пакет мер, позволяющий странам-членам расширить поддержку ИР и инноваций исходя из национальных задач и приоритетов¹⁰. Для этих мер значительно повышен существовавший ранее «потолок» помощи, которую государство может предоставлять бизнесу без разрешения ЕС. Смягчение условий государственной поддержки ИР и МСБ нацелено на достижение Лиссабонского 3% ориентира (доля ИР в ВВП), а также на повышение эффективности государственной помощи частному бизнесу и конкретизации ее форм.¹¹ Следует отметить, что европейские правила оказания государственной поддержки частного сектора отличаются своей строгостью в силу жесткой единой конкурентной политики. (Например, ограничения ВТО в отношении объема господдержки частных ИР были отменены еще в 1999 г., в США отсутствуют внутренние правила, ограничивающие объемы государственного субсидирования ИР в частных компаниях).

Новые меры, нацеленные конкретно на поддержку инноваций, с особым упором на МСБ¹², предусматривают помощь на следующие цели (во всех секторах, за исключением сельского хозяйства и рыболовства, для которых установлен собственный режим)¹³:

1. Молодые инновационные компании – максимум 1 млн евро (только МСБ).
2. Оформление прав на промышленную собственность (только МСБ).
3. Консультативные услуги и услуги по поддержке инноваций – максимум 200 тыс. евро (только для МСБ); услуги национальной или европейской сертификации – 100%, прочей сертификации – 75%.

¹⁰ План ЕС по реформированию системы государственной помощи принят в 2005 г., затем была разработана «дорожная карта», предусматривающая реформу государственной поддержки ИР инноваций. "How can tax incentives boost the competitiveness of European high tech industry". Report from the seminar. Stockholm, February 28, 2007.

http://www.yicstatus.com/Document/YIC_seminar_070228.doc

¹¹ Handbook on Community State Aid Rules for SMEs. 25 /02/2009

http://ec.europa.eu/competition/state_aid/studies_reports/sme_handbook.pdf

Vademecum. Community Law on State aid. 30 September 2008

http://ec.europa.eu/competition/state_aid/studies_reports/vademecum_on_rules

¹² К категории МСБ относятся микро предприятия (менее 10 занятых и оборот не более 2 млн евро), малое предприятие (менее 50 занятых и оборот не более 10 млн евро), среднее предприятие (менее 250 занятых и оборот не более 50 млн евро). МСБ сохраняет право на получение госпомощи в течение двух лет после изменения пороговых значений.

¹³ При соблюдении условий в каждом конкретном случае возможно субсидирование, компенсирующее до 100% затрат.

4. Привлечение высококвалифицированных специалистов – максимум 50% затрат на максимум три года работы специалиста из крупной компании с предшествующим двухлетним стажем деятельности в ИП (только для МСБ).

5. Проведение ИП: для всех компаний - фундаментальные исследования (до 20 млн евро), прикладные исследования (до 10 млн евро) и разработки (до 7,5 млн евро).

Максимальная сумма для МСБ:

- фундаментальные работы – 100% расходов;
- промышленные исследования: малые предприятия - 80%, средние – 75%;
- разработки: малые предприятия – 60%, средние – 50%.

6. Изучение технической возможности реализации идеи – предварительная стадия промышленных исследований или разработок (для всех компаний).

Максимальная сумма для МСБ:

- предварительная стадия промышленных исследований – 75%;
- предварительная стадия разработок – 50%.

7. Процессные и организационные инновации в сфере услуг:

- для малых предприятий – 35% затрат;
- для средних предприятий -25%.

8. Развитие инновационных кластеров:

- для малых предприятий – 35% затрат;
- для средних предприятий -25%.

Впервые в практике ЕС в новых Правилах определена категория «Молодая инновационная компания», которая помимо налогового кредита может получить дополнительную государственную помощь на развитие, в том числе и в виде социальных льгот. Новое положение также дает возможность странам, ранее не использовавшим налоговый кредит, внедрить этот механизм в сочетании с нарабатанной практикой прямого субсидирования МСБ.

Условия получения статуса Молодой инновационной компании и помощи:

- размер компании: занятость не более 50 чел и не старше 6 лет на момент подачи заявки;
- инновационность: исходя из заключения внешнего эксперта на основе бизнес-плана, предусматривающего разработку в ближайшее время продукта, услуги или процесса с технологической новизной, а также с высокой степенью промышленного риска;
- ИП: расходы на ИП составляют не менее 15% оборота как минимум за год за трехлетний период до обращения за господомощью (в случае старт-апов, не имеющих финансовой истории – на основании заключения внешнего аудита текущего финансового периода);
- размер господомощи не должен превышать 1 млн евро, максимальный размер для особых регионов - 1,5 млн евро;
- компания может получать помощь только один раз в течение периода, когда она квалифицирована как Молодая инновационная компания;
- данный вид помощи может аккумулироваться с другими видами в рамках пакета мер, в частности, с помощью для ИП или с помощью на рисковый капитал;
- компания может претендовать на получение другого вида государственной помощи (кроме как на ИП и на рисковый капитал) только через 3 года после получения помощи для Молодой инновационной компании.

В 2002 г. во Франции этот статус был впервые применен для стимулирования биотехнологических компаний¹⁴. Вскоре к нему присоединились сотни малых и средних компаний из других отраслей. YIC-компании получают существенные льготы по налогам и социальным взносам. Снижая свои операционные издержки, они могут направлять сэкономленные средства на развитие ИР. Так, в биотехнологических компаниях Франции, получивших статус YIC, экономия на фонде заработной платы за счет предоставленных льгот, составила в среднем 20%. Это позволило начать новые инновационные проекты и приобретать новое оборудование для ИР. К тому же статусные льготы привлекали многих иностранных инвесторов¹⁵.

– стимулирование сотрудничества частных компаний с некоммерческими научно-исследовательскими учреждениями (университетами, центрами, лабораториями и т.п.). Поощряя сотрудничество с исследовательскими учреждениями, государство фактически стимулирует увеличение частных расходов на фундаментальные научные исследования. Поскольку фундаментальные исследования отличаются повышенными рисками и меньшей рыночной выгодностью, частные компании не склонны ими заниматься. Таргетировать налоговые льготы на проведение фундаментальных исследований и переориентировать частные компании с помощью налогового стимулирования с прикладных исследований на фундаментальные очень сложно, т.к. разграничить прикладные и фундаментальные исследования гораздо легче, когда они осуществляются разными участниками, а не внутри одной фирмы.

– повышение квалификации и мобильности научных кадров;

– изменения в географическом размещении научно-исследовательских компаний или филиалов компаний.¹⁶

Таблица 1.2. Цели налогового стимулирования ИР по странам (2001–2002гг.)

Страна	Размер фирмы	Тип исследований	Тип деятельности
Бельгия	Малый и средний		
Канада	Малый и средний		
Дания		Фундаментальные исследования	
Италия	Малый и средний		
Япония	Малый и средний	Фундаментальные исследования	Сотрудничество
Голландия	Малый и средний		
Норвегия	Малый и средний		Сотрудничество
Испания			Сотрудничество
Великобритания	Малый и средний		Сотрудничество

Источник: Tax Incentives for Reseat and Development Trends and Issues OECD Paris 2003. P.17

¹⁴ См: Status of the Young Innovative Company (YIC). Paris, 2007 (<http://www.france-biotech.org>).

¹⁵ См.: Nordic/Baltic campaign launched to help Young Innovative Companies. Brussels, November 18, 2005.

¹⁶ Это влияет не только на размещение научно-исследовательских компаний и филиалов за границей, но и на их размещение в конкретных штатах и провинциях в странах с федеративным устройством (например США, Канада).

1.4. Виды и механизмы действия налоговых льгот

Кроме стандартных налоговых мер регулирующего характера, таких как освобождение, снижение, дифференцирование ставок налога, в целях стимулирования ИР используются и иные налоговые льготы. Эти налоговые льготы по механизму действия бывают трех типов:

- отсрочка платежа налога: например, специальные льготные режимы амортизации;
- уменьшение размера налогооблагаемой базы: например, “tax allowance” (полное списание текущих исследовательских расходов, дополнительный вычет сверх полного списания исследовательских расходов из налогооблагаемой прибыли);
- уменьшение суммы самого налога; например, налоговый исследовательский кредит и налоговый зарплатный исследовательский кредит означают вычет из суммы самого налога.

Налоговые льготы в основном касаются налогообложения капитала и труда и в меньшей степени налогообложения потребления. По степени важности для бизнеса на первом месте стоят льготы по налогу на прибыль корпораций (*Corporate income tax*), затем идут льготы по налогообложению роялти и материальной выгоды от реализации ценных бумаг (*Capital gains tax* – в большинстве стран входит в закон о налоге на доход физических лиц). Льготы по налогообложению труда, как правило, входят в законы о налоге на личный доход (*Personal income tax*) и о взносах на социальное страхование (*Social security contributions*). В наименьшей степени используются льготы в налогах на потребление (например, НДС).

Льготы в рамках закона о налоге на прибыль

Основными налоговыми стимулами ИР по налогу на прибыль являются следующие налоговые льготы:

- списание текущих расходов по ИР;
- дополнительная налоговая скидка (вычет из НП);
- налоговый исследовательский кредит;
- специальные режимы амортизации основных фондов, связанных с ИР;
- инвестиционный налоговый кредит;
- льготы в налогообложении прибыли в связи с иностранными источниками дохода компании;
- специальное применение налога на материальную выгоду от продажи акций (НМВПА) в связи с ИР.

Списание текущих расходов по ИР. Как уже отмечалось, все развитые страны разрешают компаниям целиком списывать текущие расходы по ИР (это прежде всего зарплата и расходы на материалы, составляющие, по оценкам,¹⁷ около 90% всех расходов на ИР) в тот год, когда эти расходы производились. При этом во многих странах предусмотрено, что возникшие в связи с этим убытки могут быть отнесены на будущий или прошедший учетный период или разложены на неопределенный по продолжительности период. Для компаний, использующих новые технологии, и для инновационных проектов повышенного риска возможность компенсировать свои убытки за счет прошлой или будущей прибыли является существенной поддержкой, поскольку и те, и другие на первых порах своей деятельности, как правило, убыточны. Как пример действия такой формы поддержки

¹⁷ Tax Incentives for Research and Development Trends and Issues OECD Paris 2003 P.13.

можно привести Францию, где разрешено относить текущие убытки на результаты деятельности компании либо за прошедшие три года, либо на пять лет вперед, и Германию, где подобный перенос убытков также возможен на год назад или вперед¹⁸. В таких странах компании, как правило, заранее выбирают схему списания своих расходов.

Дополнительная налоговая скидка (*R&D Tax allowance* – в Великобритании, *R&D Tax Concession* – в Австралии). Целью этой меры, дополняющей первую, является дальнейшее снижение для бизнеса налоговой нагрузки по тем видам деятельности, которые связаны с ИР.

Дополнительная налоговая скидка позволяет фирмам снижать налогооблагаемую базу в большем размере, чем их расходы на ИР. Например, если фирма получила прибыль, то она может уменьшить свой налогооблагаемый доход, вычитая из него суммы, превышающие ее расходы по ИР. Право на эту льготу может определяться наличием расходов по ИР (показатель объема), либо их приростом (показатель изменения по сравнению с предшествующим уровнем). В ряде стран существуют лимиты на максимальную сумму либо учитываемых расходов по ИР, либо размера ежегодного вычета.

В частности, дополнительные налоговые скидки применяются в Великобритании, Бельгии и Дании на основе объемных показателей, а в Австралии, Австрии и Венгрии - на комбинированной основе, то есть с учетом и объемных, и приростных показателей¹⁹.

Так, в Великобритании с 2000 г. крупный бизнес получил возможность освобождать от уплаты налога часть своей прибыли в размере, равном 130%, а малый бизнес – 175% от объема своих расходов по ИР (до 2000 г. освобождалось 100% расходов по ИР). В результате, если раньше мелкие компании, платившие 20%-ый налог на прибыль и проводившие ИР, имели возможность снижать свои налоговые платежи в размере 20% от стоимости проведенных ИР, то с 2000 г. размер их экономии возрос до 35% расходов по ИР. Таким образом, возросшее налоговое освобождение увеличило сумму, которую компания могла вычитать из своего финансового результата при расчете налогооблагаемой прибыли.

В Австралии дополнительные налоговые скидки в виде вычета из налогооблагаемой базы были введены еще в 1985 г. и составляли до 1997 г. 150% от суммы расходов по ИР. Сегодня применяется более сложная система, включающая базовую и дополнительную скидки. Базовая скидка по подпадающим под эту льготу расходам по ИР составляет 125% от объема, но существует и дополнительная премиальная ставка в 175% на прирост по расходам по ИР. Базой для расчета величины прироста служит средняя величина расходов по ИР за предшествующие три года. Дополнительные льготы предусмотрены по малому бизнесу (в 2009 г. заявлено о замене этой льготы на налоговый исследовательский кредит)²⁰.

Налоговый исследовательский кредит - НИК (*R&D Tax Credit*). Этот инструмент стал не только первой целенаправленной, но и основной, по мнению многих аналитиков, налоговой льготой в налоговом субсидировании инноваций. Он преследует несколько целей – повышение общего уровня расходов на ИР, а также перераспределение расходов на ИР между отдельными статьями этих расходов, то есть на изменение структуры расходов (во всяком случае, это была одна из целей в

¹⁸ См.: Corporation Tax and Innovation: Issues at stake and review of European Union Experiences in the Nineties European Commission Innovation papers. №19. P.35

¹⁹ Tax Incentives for Research and Development Trends and Issues OECD Paris 2003

²⁰ Comparing Practices in R&D Tax Incentives Evaluation Appendix 2. P.45.

США, так как в конце 80-х годов XX в. в частных расходах на ИР предпочтение отдавалось краткосрочным программам за счет долгосрочных научных исследований с более высокой степенью риска). Кроме того, НИК стимулирует экспорт и, следовательно, увеличение высокооплачиваемых рабочих мест. Введенный впервые в США в 1981 г., он был ответом на вызов безусловному научно-техническому превосходству США со стороны других стран, особенно Японии, которые в 70-е годы стали наращивать темпы роста расходов на ИР, чтобы сократить свое научно-техническое отставание. За прошедшие двадцать с лишним лет всё большее число стран применяют Налоговый исследовательский кредит, увеличивая во многих случаях его размеры и улучшая механизм его применения, являя тем самым один из наглядных примеров налоговой конкуренции между странами, перешедшими в стадию инновационного развития экономики.

Налоговый исследовательский кредит (НИК) позволяет фирмам вычитать из суммы налога на прибыль часть затрат на инновационную деятельность, определяемую процентной ставкой налогового кредита. Существуют разнообразные механизмы применения этого вычета в разных странах, но главные различия заключаются в двух составляющих – процентной ставке налогового кредита и базовом размере расходов фирмы на ИР, который в свою очередь берется либо в полном объеме в базовом году, либо как прирост расходов на ИР по отношению к базовому уровню расходов (как правило, средних за базовый период 2 или 3, или 5 лет). В литературе второй тип кратко называют научно-исследовательским *приростным* налоговым кредитом (*R&D Tax Incremental Credit*), а первый – научно-исследовательским *полнообъемным* налоговым кредитом (*R&D Volume-based Tax Credit*). У каждой из этих форм есть свои преимущества и недостатки.

Приростная форма лучше отвечает цели собственно стимулирования ИР, т.к. она поощряет прирост расходов на ИР, но она сложнее в вычислении и оформлении как для предпринимателей, так и для государства, т.к. существуют проблемы с тем, как лучше выбрать и определить базовый уровень расходов на ИР, по отношению к которому затем определяется прирост расходов, вызывает больше споров между компаниями и налоговыми органами. Налоговый кредит в этой форме наиболее выгоден компаниям на тех стадиях проектов, когда идет прирост расходов на ИР. Если же расходы на ИР значительны, но стабильны, компания лишается этой льготы. Крупные компании критикуют эту форму за то, что она не учитывает циклический характер научных исследований, переходов от одной стадии исследований к другой (от фундаментальных к прикладным и так далее), и что выгоду от этой налоговой льготы трудно встроить в долгосрочные стратегические программы ИР. Однако эту форму легче таргетировать и использовать для стимулирования начинающих компаний, малого и среднего бизнеса. Наконец, главный недостаток этой формы видят в том, что она дает компаниям больше возможностей для манипулирования и злоупотреблений.

Преимущество налогового кредита в полнообъемной форме - в том, что она проще и дешевле в оформлении. Крупные компании с большим объемом расходов на ИР предпочитают эту форму налогового кредита. Однако эта форма дороже для государства, т.к. заявки на налоговый кредит подают и те компании, которые в любом случае осуществляли бы ИР. В этом случае государство лишается части своих налоговых доходов напрасно, т.к. просто частично возмещает компаниям их расходы на ИР.

Применяется также смешанная форма, когда к полнообъемному налоговому кредиту (например, 30% от базового размера расходов на ИР) добавляется

приростной налоговый кредит (например, 50% на прирост по отношению к базовому среднему за указанный период уровню расходов на ИР).

Наибольшее распространение получили полнообъемная и смешанная формы налогового кредита. Смешанная форма применяется во Франции, Испании, Португалии. Полнообъемная форма применяется в Италии, Канаде, Норвегии. От приростной формы отказалась Франция с 2008 г. Из 25 стран, где применяется Налоговый исследовательский кредит, только 4 страны применяют приростную форму (США, Япония, Мексика, Южная Корея).

В странах с федеративным устройством – США и Канаде – налоговая система является соединением федерального и регионального законодательств, в Канаде региональное законодательство значительно усиливает воздействие федерального на инновационную деятельность. В Калифорнии, Техасе, Массачусетсе, Нью-Йорке, отличающихся большой концентрацией научно исследовательских компаний и учреждений, наряду с федеральным применяется региональный Налоговый исследовательский кредит. В Калифорнии и Массачусетсе более привлекательные, чем в соседних штатах, научно-исследовательские налоговые кредиты вызывают перемещение относительно более мобильной научной деятельности из Невады в Калифорнию и из Гемпшира в Массачусетс.

Рассмотрим особенности применения налогового исследовательского кредита в США и некоторых других странах.

В США применяется приростной вариант налогового исследовательского кредита со ставкой налога 20% от базового размера, вычисление которого по американскому законодательству производится по непростой формуле, в которую заложен ряд условий (отношение расходов на ИР к валовому доходу компании, тип компании, базовый период и др.). В 1996 г. был дополнительно введен альтернативный упрощенный вариант приростного налогового кредита с меньшей, 12%-ой ставкой и измененными правилами вычисления базового размера расходов на ИР. Этот стимул вводился с целью увеличить сферу действия и охват фирм. На альтернативный налоговый кредит могли рассчитывать компании, работающие по оборонным контрактам; компании, у которых темпы роста продаж обгоняли темпы роста расходов на ИР; компании с большим приростом производительности в научно-исследовательской деятельности за счет инновационного фактора.

Кроме того, американское законодательство включает в себя также правила об отдельном вычислении НИК для поощрения сотрудничества частного бизнеса с университетами и другими научно-исследовательскими центрами в фундаментальных исследованиях. В случае, если компания производит платежи таким организациям за фундаментальные научные исследования, вычисление НИК осуществляется отдельно по более простой схеме (20% от суммы платежей).

В целом признано, что НИК оказывает стимулирующее действие на частные инвестиции в ИР, особенно проводимые на территории США, хотя его эффективность в условиях выросшей налоговой конкуренции значительно ниже, чем в других странах, предлагающих более выгодные налоговые меры в отношении ИР. Дебаты и критика НИК в США привели в целом к рекомендациям по повышению действенности и расширению сферы действия НИК, в том числе к следующим:

- удвоить его ставку с 20% до 40%;
- сделать его постоянным;
- для совместных ИР (или даже для всех ИР) ввести единую ставку НИК (a flat rate);
- право на НИК предоставить компаниям с Альтернативным налогом на прибыль;

– отказаться от приростного характера НИК.

Франция ввела налоговый исследовательский кредит в 1983 г. в его приростном варианте со ставкой кредита 40% при приросте расходов на ИР выше средних ежегодных расходов за предыдущих 2 года. Наряду с этим действовал полно-объемный вариант НИК со ставкой 10% от суммы расходов на ИР в текущем году. Это был основной налоговый инструмент в налоговом стимулировании ИР как для крупных, так и для малых и средних компаний. Во французском опыте использования этого налогового инструмента надо отметить период экспериментирования с разными формами НИК. Во Франции был период смешанного варианта, но в конце концов она перешла с 2009 г. (закон принят в 2008 г.) только на полнообъемный вариант НИК. Условия последнего налогового кредита: во-первых, дифференцированные ставки налогового кредита в зависимости от размера ежегодных расходов на ИР (30% на первые 100 млн евро и затем 5% на сумму расходов сверх первых 100 млн евро); во-вторых, в качестве меры, стимулирующей компании-новички (впервые начинающие научно-исследовательскую деятельность), установлена ставка налогового кредита 50% в первый год их расходов на ИР.

В Норвегии в ходе кардинальных изменений в норвежской инновационной политике среди прочего в 2002 г. был введен научно-исследовательский кредит в его полнообъемном варианте. Сначала он предназначался только для малого и среднего бизнеса, с 2003 г. стал применяться ко всем компаниям, но ставки дифференцированы – 18% для крупных компаний и 20% для малого бизнеса. В Норвегии установлен также потолок того размера расходов компании на ИР, по отношению к которым применяется налоговый кредит – 4 млн норв. крон (примерно 500 000 евро). При проведении совместных ИР с университетами и научно-исследовательскими центрами (из утвержденного списка таких организаций) потолок вдвое больше – 8 млн норв. крон. Налоговый кредит не распространяется на научно-исследовательские расходы выше этой суммы. *Особенностью* норвежского законодательства является то, что НИК действует в отношении научно-исследовательских проектов, которые должны быть рассмотрены и одобрены Научным советом Норвегии до того, как фирма подаст заявку на получение НИК. Это означает, что право на НИК рассматривается не *после того*, как фирма произвела расходы на ИР и подала заявку на кредит, как в большинстве стран, а *до* начала проекта. Это исключает споры между компаниями и государством, которые очень обременительны в других странах. Кроме того, особое поощрение малого и среднего бизнеса проявляется в том, что при убыточности (или незначительной прибыли) фирме может быть выплачен налоговый кредит в виде гранта (на следующий год после оценки налоговой службой), т.е. он превращается в прямую субсидию государства. Вся программа НИК, как и предполагалось, пользуется большой популярностью у малых фирм – примерно 85% всех утвержденных проектов осуществляется малыми фирмами с числом занятых менее 50 человек. При этом эта налоговая льгота является достаточно весомой – 1 000 евро на 1 занятого по сравнению со средним налогом на 1 занятого в размере 2 300 евро.

Особый подход к рассмотрению заявок на НИК (до начала проекта) делает Норвегию в этом отношении уникальной страной. Одна из причин этого – Норвегия приняла закон о НИК поздно, после тщательного изучения налогового стимулирования ИР в других странах.

Обычная процедура рассмотрения заявок на НИК в других странах – заявки на НИК являются частью налоговой декларации фирмы. Все формуляры для подачи заявок на НИК разрабатываются Государственной налоговой службой, и все бизнес-

сообщество заранее оповещается о них с разъяснениями. Как и все документы налоговой декларации, они проверяются государственной налоговой службой и при возникающих сомнениях могут быть истребованы дополнительные подтверждающие документы, какие именно – решается конкретно в каждом отдельном случае. Чтобы оценить, имеет ли фирма право на НИК, государству после принятия закона о налоговых стимулах ИР (НИК и др.), приходится увеличивать административные издержки, связанные с этим новым дополнением в налоговом законодательстве, в частности, создавать дополнительные отделы в налоговой службе по рассмотрению только этих заявок на НИК и другие налоговые льготы ИР, нанимать дополнительно налоговых инспекторов, проводить их обучение, издавать и своевременно обновлять инструкции для фирм и юристов-налоговых консультантов, где разъясняются все вопросы, связанные с заявкой на НИК и получением НИК, т.е. не только, как заполнять соответствующие формуляры, но и главное – подпадает ли деятельность фирмы под действие налоговых льгот по ИР. Споры возникают, как и со всеми юридическими определениями, из-за различия терминов – что понимать под тем или иным термином. Все американские эксперты допускают, что фирмы могут получить и порою получают НИК незаслуженно, если сумеют грамотно составить заявку (наймут хорошего консультанта), а у государства нет возможности проверить истинность информации всех фирм. В то же время многие фирмы не получают НИК, хотя имеют достаточные основания для этого. Как писал американский эксперт в 2001 г., «НИК вызвал большое количество споров между фирмами и Налоговой службой (НС) за последние 15-20 лет, многие из которых касаются определения «соответствующие/квалифицируемые исследования». Вначале при оформлении НИК не хватало знаний и понимания у инспекторов НС о характере научных исследований, из чего они складываются, и из-за этого многие из заявок на НИК отклонялись. В настоящее время приложены значительные усилия для обучения инспекторов и тех сотрудников НС, которые занимаются НИК. С другой стороны, многое сделано для уточнения определения термина «соответствующие/квалифицируемые исследования», но эта область, без сомнения, будет и в дальнейшем оставаться сферой разногласий и борьбы».²¹

Поэтому страны ищут пути уменьшения этих споров и издержек, связанных с налоговым стимулированием ИР. Один из путей – это рассмотрение научных проектов до предоставления льготного налогообложения ИР (Норвегия). Второй путь – рассмотрение научно-исследовательской деятельности фирмы и предоставление ей статуса «молодой инновационной компании» (Франция, Бельгия).

Норвегия рассматривает сами проекты, определяет их соответствие критериям расходов на ИР до начала проекта, а главное – оценивает их значимость для инновационного развития страны. Этот путь приемлем только в той стране, где существует высокая степень независимости экспертов, входящих в Комиссию, отсутствует давление на них – коррупционное со стороны заинтересованных фирм или административное со стороны государства.

Великобритания для снижения спорности вопроса о том, какая деятельность квалифицируется как исследовательская в налоговых целях, особенно на стадии «разработок», проводила широкие общественные консультации по поводу термина «инновации». Закон о НИК в Великобритании нацелен на то, чтобы компании сами сумели оценить, будет ли их деятельность квалифицироваться как исследовательская в налоговых целях. Это суждение предоставляется сделать «компетентному профессионалу в данной исследовательской области», который

²¹ USA Innovation Tax Incentives B.H.Hall 2001. P.19.

обычно является собственным научно-техническим специалистом данной компании. Таким образом, Великобритания считает такую собственную оценку своей исследовательской деятельности важнейшей основой всего плана НИК, где решение о возможности получения НИК передается из рук государства в руки самой компании. Однако государству надо быть предельно внимательным и проверять поданную информацию, что тоже требует дополнительных ресурсов, т.к. фирмы могут пойти на злоупотребления, пытаясь представить свою деятельность как научно-исследовательскую, занимаясь на самом деле изучением рынка, опросами потребителей и т.п.

Есть также предложения использовать систему, близкую к канадской, при которой государство привлекает специалистов по науке и технике для работы рука об руку с налоговыми инспекторами, либо создает независимую (от налогового ведомства и от компаний) комиссию экспертов, которая будет рассматривать трудные случаи с определением, является ли данная деятельность исследовательской в налоговых целях. В любом случае государство в Великобритании считает, что необходимо в этом вопросе улучшение взаимодействия с бизнесом и ждет от бизнеса его предложений.

В Канаде особенностью использования НИК является разница в ставках НИК не только в зависимости от размера компаний, но и от того, под чьим контролем она находится – канадским или иностранным. Для малых компаний под канадским контролем ставка НИК – 35%, а для компаний под иностранным контролем (равно больших и малых) ставка – 20%. Сверх федерального НИК, провинции (Онтарио, Квебек, Британская Колумбия, Манитоба, Нова Скотия, Ньюфаундленд, Нью-Брунсуик, Саскачеван, Альберта) добавляют региональный НИК со ставками от 10 до 20%. Налоговый кредит был введен между 1983 и 1985 гг. При вычислении налогового кредита в расходах на ИР учитываются как текущие расходы, так и расходы на оборудование. При вычислении суммы расходов на ИР из неё вычитаются государственные прямые субсидии на ИР, сумма кредита (как в США).

Специальные режимы амортизации основных фондов (капитальных расходов), связанных с ИР. Эта мера призвана стимулировать приобретение капитальных активов, необходимых для ИР. Обычный режим амортизации предусматривает, что стоимость капитальных активов списывается в течение всего срока их службы. Льготы, связанные с капитальными расходами на ИР, относятся к расчету их амортизации²². Они касаются, прежде всего, разрешенных сроков списания стоимости капитальных активов или норм списания. Размер льгот зависит от типов активов с учетом экономических сроков их службы. Эти льготы стимулируют компании инвестировать средства в современное оборудование, что способствует появлению и развитию новых продуктов и процессов. В некоторых странах льготы на капитал могут быть использованы в тот же год, когда предприятие получает право на их применение, но в некоторых неиспользованные льготы могут быть учтены при расчете налогооблагаемой прибыли в последующие годы.

²² Инвестиции, связанные с ИР, делятся на: 1) текущие расходы, которые включают зарплату исследовательского персонала и расходы на материалы, и 2) капитальные расходы, которые включают стоимость машин и оборудования, а также стоимость помещений. По оценкам, из каждого доллара, инвестированного в ИР, примерно 90% идет на текущие расходы, остальное – на капитальные расходы или постоянные активы (Tax Incentives for Research and Development Trends and Issues OECD Paris 2003 p. 13). Под «капитальными расходами, связанными с ИР» понимаются только те капитальные расходы, которые вложены в капитальные активы (машины и оборудование или строения), используемые непосредственно в деятельности, подпадающей под налоговое определение ИР и при условии, если они не будут использоваться в будущем после завершения ИР.

В странах ЕС и в США применяется два варианта специальных режимов амортизации основных фондов, связанных с ИР, – «свободная» (free) и ускоренная амортизация. «Свободная» амортизация означает отсутствие установленного метода списания. Она предполагает возможность одномоментного полного (до 100%) списания всех инновационных капитальных расходов уже в первый год. Дополнительным преимуществом «свободной» амортизации во многих странах служит то, что при желании компания может использовать полагающийся ей вычет из налогооблагаемой базы не только в год приобретения инновационных капитальных активов, но и в иной период. Ускоренная амортизация позволяет списывать относительно большие суммы в первые годы службы, чем в последующие, или сокращает сроки списания по сравнению с экономическим сроком, то есть сроком их фактического использования. В отличие от свободной амортизации, этот метод списания отличается меньшей гибкостью.

И при «свободной», и при ускоренной амортизации налоговое стимулирование заключается в отсрочке налоговых платежей. Применение «свободной» и ускоренной амортизации ведет к снижению себестоимости ИР.

При общности подхода к характеру льгот (отсрочка платежа) в разных странах предпочтение отдается разным вариантам. Ускоренная амортизация предусмотрена, в частности, в Австрии, Бельгии, Дании, Финляндии, Италии, Португалии, Швеции, США. Напротив, в Ирландии, Испании и Великобритании разрешена «свободная» амортизация. Франция дает предпринимателям возможность выбора между этими двумя системами.²³

Таблица 1.3. Условия амортизации капитальных активов по ИР, 2001–2002гг.

Страна	Машины и оборудование	Строения
Австралия	0*	40 лет
Австрия	5 лет	25 лет
Бельгия	3 года	20 лет
Канада(федеральное законодательство)	100%	4%
Дания		
- фундаментальные исследования	100%	100%
- остальные	30%	20 лет
Финляндия	25%	20%
Франция	40%	20 лет
Германия	30%	4%
Греция	3 года	12,5 лет
Исландия	10 лет	50 лет
Ирландия	100%	100%
Италия	10 лет	33 года
Япония	18%	50 лет
Ю.Корея	5 лет	5-20 лет
Голландия	5 лет	25 лет
Новая Зеландия	22%	4%
Норвегия	20%	5%
Португалия	4 года	20 лет
Испания	100%	33 года
Швеция	30%	25 лет

²³ Corporation Tax and Innovation: Issues at stake and review of European Union Experiences in the Nineties European Commission Innovation papers №19. P.76

Швейцария	40%	8%
Великобритания	100%	100%

Источник: Tax Incentives for Research and Development Trends and Issues OECD Paris 2003 p. 35.

* разрешено относить к текущим расходам при расчете дополнительных налоговых скидок.

Приведенные в таблице 1.3 данные свидетельствуют, что большая часть стран применяет льготную амортизацию в отношении машин и оборудования, занятых в ИР. В этих странах предусмотрена возможность либо полного 100% списания сразу, что соответствует свободной амортизации, либо льготных сроков или норм списания, что соответствует ускоренной амортизации. «Свободная» амортизация капитальных расходов на ИР в части стоимости машин и оборудования (то есть возможность 100% их списания в год приобретения) разрешена в Канаде, Ирландии, Испании и Великобритании. В Дании свободная амортизация (100% списание за год) применяется только по фундаментальным исследованиям, по остальным - ускоренная (для машин и оборудования). Реже льготы распространяются на строения, используемые для проведения ИР. Из приведенных в таблице стран лишь в нескольких предусмотрена возможность ускоренной или свободной амортизации для строений (в остальных странах эта льгота отсутствует).

Сами льготы и условия их применения значительно различаются по странам. Так, в Великобритании разрешено списывать сразу все капитальные расходы, связанные с ИР, включая машинное оборудование, агрегаты, коммерческие строения, (исключаются только земля и жилые здания). Эта льгота применяется к ИР, проводимым коммерческими предприятиями, и обеспечивает этим предприятиям:

- при проведении исследований собственными силами освобождение от налогов всех расходов на ИР;
- при сотрудничестве с другими предприятиями льгота распространяется на их вклад в совместные ИР;
- при проводимых совместно с университетами исследованиях от налогообложения освобождается объем средств, выплаченных университету или подобному исследовательскому институту, то есть в Великобритании компания может полностью вычитать из налогооблагаемой прибыли не только внутрифирменные расходы на ИР, но и суммы, равные их вкладу в совместные ИР или выплаченные университету или исследовательскому институту.²⁴

Однако в других странах ситуация может быть иной. Например, в Швейцарии компании разрешено вычитать из налогооблагаемой прибыли до 10% (или до 1 млн. шв. франков, в зависимости от того, что ниже) от стоимости ИР, выполненных по контракту третьей стороной²⁵.

По американскому законодательству (на 2001г.) к расходам, на которые могут быть распространены налоговые льготы, кроме внутрифирменных расходов на собственные исследования данного налогоплательщика может быть отнесено 65% суммы, выплаченной за ИР, осуществляемые третьим лицом, не являющимся работником данного налогоплательщика. Если это третье лицо является

²⁴ Corporation Tax and Innovation: Issues at stake and review of European Union Experiences in the Nineties European Commission Innovation papers, №19.P.49.

²⁵ Tax Incentives for Research and Development Trends and Issues OECD Paris 2003 p. 13

консорциумом, то 75% суммы, выплаченной за ИР данным налогоплательщиком, засчитываются в его расходы по ИР, подпадающие под налоговое стимулирование²⁶. Кроме того, американское законодательство включает в себя также правила об отдельном вычислении НИК для поощрения сотрудничества частного бизнеса с университетами и другими научно-исследовательскими центрами в фундаментальных исследованиях. В случае, если компания производит платежи таким организациям за фундаментальные научные исследования, вычисление НИК осуществляется отдельно по более простой, чем обычно, схеме.

В Норвегии также предусмотрены льготы при определении НИК для компаний, проводящих совместные ИР с университетами и научно-исследовательскими центрами (из утвержденного списка таких организаций). В частности, установлен вдвое больший потолок размера расходов компании на ИР, по отношению к которым применяется налоговый кредит.

Дополнительные льготы существуют в Великобритании для малого бизнеса. В частности, для стимулирования перехода малых фирм на новые технологии, чтобы помочь им приобрести новые компьютеры или инвестировать в электронную торговлю и новые информационные технологии, в 2000 году малым предприятиям было разрешено списывать из налогооблагаемой базы целиком стоимость приобретаемого нового компьютерного оборудования, средств коммуникации и связи, расходов на новые информационные технологии и программное обеспечение²⁷. Эта мера действовала три года, то есть носила ограниченный по времени характер. Целью этой льготы было стимулирование пользователя, а не производителя инноваций, т.е. повышение научно-технического уровня страны за счет использования новейших достижений²⁸.

В Австралии, хотя и не используются специальные режимы по амортизации, но компании, проводящие ИР, получают возможность включить в базу для расчета дополнительных налоговых скидок не только текущие расходы на ИР, но и амортизацию машин и оборудования, что равносильно их ускоренной амортизации.

Инвестиционный налоговый кредит. Эта мера по своим результатам близка к ускоренной амортизации. Она позволяет списывать значительную часть стоимости оборудования в первые годы его эксплуатации. Например, в США инвестиционный налоговый кредит позволяет компаниям списывать уже в первый год до 20 000 долл. из стоимости основных фондов и до 24 000 на следующий год, что в сумме равносильно результатам быстрой ускоренной амортизации (по сравнению со сроками экономического использования оборудования)²⁹.

Эта мера, призванная стимулировать объемы инвестиций компании в целом, служит важным стимулом и для инноваций, поскольку эффективно снижает стоимость инвестирования в новое более качественное оборудование. Поощряя замену устаревшего оборудования на более новое, особенно ориентированное на информационные технологии, инвестиционный налоговый кредит способствует распространению и развитию инноваций.

²⁶ USA Innovation Tax Incentives B.H.Hall 2001

²⁷ Corporation Tax and Innovation: Issues at stake and review of European Union Experiences in the Nineties European Commission Innovation papers, № 19.P.41.

²⁸ На компьютерное оборудование и программное обеспечение во многих странах распространяются льготные режимы амортизации. Однако льготы распространяются только на то оборудование и программное обеспечение, которое непосредственно используется для проведения ИР, и при условии, если они не будут использоваться в будущем после завершения ИР.

²⁹ USA Innovation Tax Incentives B.H.Hall 2001. P.13.

Льготы в налогообложении прибыли в связи с иностранными источниками дохода компании. ИР становятся все более интернациональными. Увеличивается доля и объем зарубежного финансирования ИР, растут объемы экспорта и импорта продуктов ИР, включая права интеллектуальной собственности. Если компания (ТНК) открывает свое подразделение в другой стране, то, как правило, это подразделение использует определенные технологии или патенты, принадлежащие головной компании. За это головной компании обычно перечисляются роялти. В этих и подобных им случаях избежать двойного налогообложения удастся за счет двусторонних соглашений между странами об урегулировании налогообложения. От возможностей и результатов такого урегулирования зависит объем проводимых фирмой ИР, которые способствуют повышению ее заграничных доходов и их последующей репатриации в форме роялти. Как правило, такие доходы легко облагаются налогом у источника дохода. Отсутствие взаимных соглашений или дополнительное налоговое бремя, безусловно, негативно сказывается на инновациях, поскольку ведет к значительному сокращению передачи знаний и технологий (трансфертов) между странами. Поэтому наличие взаимных соглашений о налоговом урегулировании чрезвычайно важно для развития инновационной деятельности, и такие соглашения предусмотрены законодательствами большинства стран ОЭСР. Например, США, имеющие двусторонние налоговые соглашения с 50 странами, обычно предлагают двусторонние одинаковые ставки налогов на роялти и другие типы дохода для американских компаний, действующих в данной стране и для компаний этой страны, действующей в США. Типичной является ставка налога 10% или меньше. Идеальной ставкой налога на роялти США считают 0%. В действительности, это один из показательных, но редких примеров международного сотрудничества, уменьшающего налоговую конкуренцию и стимулирующую продажу патентов и интеллектуальной собственности. Приводим некоторые данные из двусторонних договоров США с отдельными странами о ставках налога на роялти, применяемые на внутренние и внешние американские инвестиции:

Канада –	0 или 10% (в зависимости от типа роялти)
Франция –	0 или 5%
Германия –	0%
Италия –	5,8 или 10%
Япония –	10%
Голландия –	0%
Великобритания –	0%. ³⁰

Если международные соглашения формируют благоприятные внешние условия для распространения ИР, то задача привлечения иностранного капитала для проведения ИР или предотвращения утечки национального капитала для проведения ИР за границей решается с помощью различных налоговых стимулов. Именно такая цель преследовалась во Франции при введении налогового кредита в 2008 г. Именно сочетание базовых налоговых ставок с дифференцированной системой налоговых льгот определяет налоговый климат национальной экономики. Поэтому из всех областей налоговой политики льготное налогообложение – это область самой высокой налоговой конкуренции.

Специальное применение налога на материальную выгоду от продажи акций (НМВПА) в связи с ИР. Чтобы привлечь инвесторов в высоко рискованные инновационные проекты, в налоговых законодательствах многих стран

³⁰ B.V. Hall. Tax Incentives for Innovation in the United States. Op. cit. P.10.

предусмотрены специальные налоговые льготы по налогу на доходы от продажи ценных бумаг. Например, в США с 1986 г. на доход от продажи акций компаний, принадлежавших владельцу более года, была установлена ставка налога ниже, чем по обычному доходу (28% против 39,6%). В результате инвесторы инновационных фирм получают от своих инвестиций более высокий доход (72% против 60%), что является для них хорошим стимулом. В 1997–1998 гг. были введены новые сниженные ставки, скорректированы условия их применимости, упрощены правила расчета. В частности, ставка налога на доход от продажи акций, принадлежавших владельцу более 5 лет, снизилась сначала до 20%, а с 2000 г. - до 18%.³¹ Дополнительные льготы предусмотрены для малого бизнеса, в частности, освобождение части дохода от налога, что равносильно снижению налога, а также сокращение минимального срока владения акциями до 6 месяцев.

По опросам компаний, эта налоговая льгота как стимул оценивается ими более высоко, чем налоговый исследовательский кредит, хотя последний признается всеми как самый значительный.

Примеры расчета основных налоговых льгот

Для сравнения и лучшего понимания механизма действия основных налоговых льгот по налогу на прибыль рассмотрим условные примеры их расчета.³²

Схема 1.1. Сравнение расчета НИК и налоговой скидки, то есть вычета из налогооблагаемой прибыли (НП): полнообъемный вариант

Исследовательский проект		
Год 2000		
Все расходы 450		
База – полный объем расходов		A
Ставка НИК	20%	B
Размер вычета из НП	50%	D
Налоговая льгота		
НИК	90	AxB=E
Сумма вычета из НП	225	AxD=E

Пример	Полнообъемный вариант для НИК	Полнообъемный вариант для вычета из НП	
Год	2000	2000	E
Прибыль	5 000	5 000	
Сумма вычета из НП	0	225	
Налогооблагаемая база	5 000	4 775	C
Ставка налога на прибыль корпораций	30%	30%	
Расчетный налоговый платеж	1 500	1 433	
Сумма НИК	90	0	
Фактический налоговый платеж	1 410	1 433	

³¹ USA Innovation Tax Incentives P.11

³² Corporation Tax and Innovation: Issues at Stake and Review of European Union Experiences in the Nineties. European Commission. Innovaton Paper No 19. 2002. P.40-42

Схема 1.2. Налоговый исследовательский кредит (НИК): приростной вариант

Исследовательский проект				
Годы	1998	1999	2000	
Все расходы	300	400	450	A
Расходы на ИР в среднем за 1998-99 гг.			350	B
Разница между расходами в текущем году и средними за 1998-99 гг.			100	A-B=C
Приростной вариант				
Ставка НИК			50%	D
Сумма НИК			50	CxД=E

Пример	Приростной вариант НИК	
Год	2000	C
Прибыль	5 000	
Налоговая база	5 000	
Налог на прибыль корпораций	30%	
Расчетное налоговое обязательство	1 500	
Сумма НИК	50	
Фактическое налоговое обязательство	1 450	

Схема 1.3. Налоговый исследовательский кредит (НИК): смешанный вариант

Исследовательский проект				
Годы	1998	1999	2000	
Все расходы	300	400	450	A
Расходы на ИР в среднем за 1998-99 гг.			350	B
Разница между расходами в текущем году и средними за 1998-99 гг.			100	A-B=C
Смешанный вариант				
Ставка НИК для средних расходов на ИР за установленный период			30%	D
Ставка НИК для прироста над средними расходами на ИР			50%	F
Сумма НИК для средних расходов на ИР за установленный период			105	BxD=E
Сумма НИК для прироста над средними расходами на ИР			50	CxF=G
Сумма НИК			155	E+G=H

Пример	Смешанный вариант НИК	
Год	2000	H
Прибыль	5 000	
Налоговая база	5 000	
Налог на прибыль корпораций	30%	
Расчетное налоговое обязательство	1 500	
Сумма НИК	155	
Фактическое налоговое обязательство	1 345	

Схема 1.4. Свободная амортизация в год, не совпадающий с годом приобретения капитальных активов, в сравнении с обычной бухгалтерской (экономической) амортизацией

Исследовательский проект			
Годы	1999	2000	
Все капитальные расходы	400		A
годы	1999	2000	
Бухгалтерская (экономическая) норма амортизации	10%	10%	B
Сумма списания по бухгалтерской норме амортизации	40	40	AxB=C
Чистые капитальные расходы в первый год	360		A-C=D
Чистые капитальные расходы во второй год		320	D-C=E
Свободная амортизация			
Свободная амортизация в конце второго года		320	E

Пример	Свободная амортизация	
Год	2000	E
Прибыль	5 000	
Свободная амортизация	320	
Налоговая база	4 680	
Налог на прибыль корпораций	30%	
Налоговое обязательство	1 404	

Льготы по налогам на заработную плату научных сотрудников

Стимулирование частной инновационной деятельности осуществляется также через уменьшение издержек предпринимателя на заработную плату, частью которых являются такие налоги, как предпринимательские социальные взносы, и уменьшение подоходного и социального налогов научных сотрудников. Для этого используется такой налоговый инструмент, как Налоговый зарплатный исследовательский кредит (R&D wage tax credit) (НЗИК). Он призван компенсировать предпринимателям относительно высокие издержки, вызванные высокими зарплатами научных сотрудников-исследователей. По механизму действия, как видно из названия, эта налоговая льгота уменьшает сумму налогов на зарплату научных сотрудников и налога на фонд зарплаты, уплачиваемого предпринимателем.

Эта налоговая льгота существует в рамках законов о подоходном (налог на личный доход) и социальных налогах. Она означает вычет из суммы подоходного и социальных налогов на зарплату научных сотрудников в размере, устанавливаемом ставкой кредита.

Налоговый зарплатный исследовательский кредит – это главная налоговая льгота для стимулирования ИП в Голландии. Поскольку НЗИК уменьшает сумму всех налогов, которыми облагается зарплата, это фактически означает уменьшение налогообложения труда, т.е. уменьшение налогового клина в стоимости труда. Напомним, налоговый клин – это подоходный налог плюс взносы на социальное страхование с работника и с предпринимателя минус социальные пособия работника. В Голландии в 2006 г. налоговый клин в стоимости труда составлял в

среднем³³ 44% от издержек предпринимателя на труд. Учитывая такие факторы, как относительно высокая зарплата научных сотрудников, прогрессивное налогообложение личного дохода и относительно высокая доля зарплаты в расходах на ИР в Голландии, можно предположить с большой степенью вероятности, что налоговый клин в стоимости труда в сфере ИР еще выше среднего по стране. НЗИК - это вычет из суммы подоходного и социального налогов научных сотрудников и социального налога, уплачиваемого предпринимателем (последний взимается с фонда зарплаты научных сотрудников). Подоходный и социальный налоги с сотрудников удерживаются бухгалтерией компании, которая производит все вычисления этих налогов, их суммарной величины для предприятия и размера вычитаемого НЗИК. Налоговый зарплатный исследовательский кредит (т.е. уменьшение налогового клина) выгоден и предпринимателю, и сотруднику, т.к. для первого уменьшаются издержки труда, участвующего в ИР, а для второго увеличивается располагаемый доход или чистая зарплата, выдаваемая на руки. Таким образом, происходит двойное стимулирование: и предпринимательства, которому выгодно направить больше инвестиций в ИР в силу снижения издержек труда в сфере, где их доля относительно высока, и притока научных кадров в эту сферу.

Налоговый зарплатный исследовательский кредит был введен в Голландии в 1994 г. В 2005 г. его общая сумма составила почти 400 млн евро (табл. 1.4). Он действует в отношении проектов 4-х типов:

- научные исследования в области технических и естественных наук;
- развитие технически новых материальных продуктов, процессов или продуктов программирования;
- тестирование осуществимости собственных потенциальных будущих ИР;
- научные исследования, направленные на улучшение технологических процессов в производстве.

Таблица 1.4. Характеристика налогового зарплатного исследовательского кредита (НЗИК) в Голландии в динамике

Год	Затраты государства на НЗИК (млн евро)	1-й разряд фирм по расходам фирмы на ИР (евро)	Ставки НЗИК для фирм 1-го разряда (%)	Ставки НЗИК для фирм 2-го разряда (%)	Потолок размера НЗИК (млн евро)	Число фирм, подавших заявки на НЗИК	Число проектов
1996	204	68067	40	12,05	4,5	6800	39750
1998	281	68067	40	17,5	6,8	8900	53220
2000	302	68067	40	13	6,8	10000	59585
2002	367	90756	40 или 70	13	7,9	10500	63110
2004	365	110000	40 или 70	14	7,9	10200	63153
2005	381	110000	40 или 70	14	7,9	10600	65123

Источник: Netherlands Ministry of Economic Affairs (2007)

Налоговый зарплатный исследовательский кредит относится ко всем компаниям, занимающимся ИР в Голландии, но отличается особенной целенаправленностью на малый и средний бизнес, а также на фирмы, *начинающие*

³³ В среднем на 1 одинокого работника без детей с доходом в размере, примерно равном средней зарплате промышленного рабочего.

заниматься ИР. Примерно 70% всех затрат государства на НИИК «получили» эти компании.³⁴ Ставки кредита для них значительно выше, чем для крупных фирм – 40%, 70% и 14% соответственно. Ставка 40% применяется в отношении малых и средних компаний, которые относятся к 1-ому разряду по уровню расходов на ИР. Для крупных компаний, попадающих во 2-ой разряд по уровню расходов на ИР, которые значительно больше, чем для фирм 1-го разряда, установлен потолок суммы зарплатного научно-исследовательского кредита, который может быть вычтен из суммы всех налогов на издержки труда научных сотрудников (с 2005 г. - 7,9 млн. евро). Кроме того, даже исследователи–одиночки также могут получить НИИК в размере не больше 11 608 евро в год.

Эта налоговая льгота применяется в отношении издержек труда в ИР, проводимых как внутри фирм, так и совместно с университетами и другими научно-исследовательскими центрами.

Стимулирование инновационной деятельности через косвенные налоги

Возможность снижения НДС по товарам инновационного назначения предусмотрена, в частности, в Испании. Снижение ставок НДС и других косвенных налогов либо освобождение от них влияет на формирование цены нового товара, повышает его конкурентоспособность и вызывает рост спроса на него, соответственно стимулирует его производство. В результате существующих практически во всех развитых странах дифференцированных ставок НДС, фактическая средняя ставка НДС оказывается значительно ниже средней национальной ставки. Например, за счет низких льготных ставок НДС фактическая ставка НДС и стандартная ставка были в Германии 9,4% и 16 %, Великобритании – 8,8% и 17,5%, Швеции – 10% и 25%, Италии – 8,5 и 20%.

При стимулировании ИР многие страны, в частности, подчеркивают важность роста ИР в энергетике и в отраслях, связанных с загрязнением окружающей среды. Система дифференцированных ставок в косвенных налогах на автомобильное топливо и автомобили в зависимости от степени углеродных выбросов, направленная на защиту окружающей среды, также стимулирует предпринимателей в соответствующих отраслях повышать расходы на ИР этого профиля.

1.5. Особенности применения налоговых стимулов

Большинство исследователей основными целенаправленными налоговыми стимулами ИР считает налоговые скидки (вычеты из налогооблагаемой прибыли), налоговые исследовательские кредиты и специальные режимы амортизации. В таблице 1.5 приведены особенности опыта стран, применяющих в том или ином варианте эти меры налогового поощрения ИР. Более развернутое сопоставление мер налогового стимулирования ИР за рубежом дано в Приложении 1.

³⁴ Comparing Practices in R&D Tax Incentives Evaluation. Op. cit. P.49.

Таблица 1.5. Обзор основных налоговых стимулов, поощряющих ИР, по странам³⁵

	Расходы на оплату научно-исследовательского персонала	Прочие текущие расходы	Капитальные расходы
1.Дополнительная налоговая скидка (вычет из налогооблагаемой базы)			
А. Полнообъемный вариант	Великобритания (150%, МСК-125%); Мальта (150%); Австрия (125%); Чехия (200%); Венгрия (200%, лимит 200тыс.евро).	Великобритания (150%, МСК-125%); Мальта (150%); Австрия (125%); Чехия (200%); Венгрия (200%, лимит 200 тыс. евро).	Бельгия (доп. амортизация 14,5%); Финляндия (немедленная амортизация); Великобритания (немедленная амортизация); Голландия (немедленная амортизация по ряду активов); Австрия (25%); Португалия (доп. амортизация 50%).
Б. Приростной вариант	Греция (150%); Австрия (135%).	Греция (150%); Австрия (135%).	
2.Налоговый кредит			
А. Полнообъемный вариант	Бельгия (25%, научно-исслед. персонал); Франция (10%, лимит 10 млн евро); Голландия (42%/14%, научно-исслед. персонал); Италия (10%, МСК*); Португалия (20%); Словения (20%); Испания (20%, 35%/50%, лимит).	Франция (10%, лимит 10 млн евро); Италия (10%, МСК); Португалия (20%); Словения (20%); Испания (30%, 35%/50%, лимит).	Португалия (20%); Словения (20%); Испания (10%, 35%/50%, лимит).
Б. Приростной вариант	Франция (40%); Ирландия (20%); Португалия (50%).	Франция (40%); Ирландия (20%); Португалия (50%); Испания (50%).	Ирландия (20%); Португалия (50%).

*МСК – малые и средние компании

В целом следует отметить, что объем и вид налоговых льгот определяется прежде всего характеристиками компании: ее размером (малый, средний или

³⁵ Christina Elschner, Christof Ernst The Impact of R&D Tax Incentives on R&D Costs and Income Tax Burden? Centre for European Economic Research ZEW, Mannheim, August 2008

крупный), сферой деятельности, возрастом (статус молодой компании), характером выполняемых проектов, а также особыми условиями предоставления налоговых льгот, действующими в каждой стране. Некоторые льготы носят общий характер и используются любой компанией, осуществляющей ИР (например, всем компаниям разрешено списывать текущие расходы по ИР). Другие льготы, нацеленные на стимулирование либо определенных видов исследований, либо поддержку определенных категорий компаний, могут быть применены, только если компания соответствует выдвинутым критериям (например, во многих странах предусмотрены специальные льготы для малых и средних компаний, ведущих ИР; для компаний, проводящих ИР совместно с университетами и т.д.).

Объемы, виды и условия применения налоговых льгот для компаний по странам зависят прежде всего от целей, которые преследует государство, устанавливая налоговое стимулирование ИР; от характера самой льготы; от экономической целесообразности (эффективности) ее общего или выборочного применения, а также от особенностей налоговых систем конкретных стран (виды взимаемых налогов, их ставки и налогооблагаемые базы).

В случае ТНК во многих странах предусмотрены льготы в налогообложении прибыли, полученной от иностранных источников дохода (дочерних компаний). Если компания выступает заказчиком у сторонней организации (например, финансирует ИР, проводимые совместно с Университетами или другими исследовательскими организациями, либо покупает готовый результат в виде патента, лицензии), то она может воспользоваться налоговыми льготами по расходам на ИР обычно пропорционально своему участию в финансировании, либо льготами, предусмотренными в налогообложении роялти.

Для подтверждения права на получение льгот в разных странах разработаны механизмы подтверждения расходов на ИР. Обычно подтверждение прав осуществляется в рамках составления и подачи налоговой документации (заявки, отчетности). Такой механизм включает прежде всего четкое определение (хотя и различающееся по странам) тех видов деятельности, которые дают право на льготы (например, что включается в понятия «исследования и разработки - ИР», какие категории занятых – в число «научных работников или персонала, занятого ИР»); указание конкретных расходов, сопровождаемых льготами (например, приобретение компьютерного оборудования и программного обеспечения) и других критериев. В одних странах претендовать на налоговые льготы могут компании, участвующие в проектах, получивших одобрение правительства. В других странах вопрос предоставления налоговых льгот решается после начала проекта, что часто приводит к обременительным спорам между компанией и государством.

Эксперты отмечают, что существующая разветвленность систем налогообложения, сложность применения и расчета налоговых льгот, неоднозначность трактовки условий, дающих основания для льгот, создают возможности налоговых злоупотреблений и увеличивают и без того высокие административные издержки при начислении налоговых льгот (аудит, обучение и дополнительный наем налоговых инспекторов, своевременное обновление инструкций для фирм и налоговых консультантов и т.д.).

Глава 2. Оценки эффективности налогового стимулирования

2.1. Принципы и методы оценки

Как известно, налоговые стимулы в отношении ИР использует все большее число развитых и развивающихся стран. Большинство стран ОЭСР (19 из 27) применяют НИК и другие налоговые стимулы. Сам факт широкого распространения налогового стимулирования ИР свидетельствует как о росте налоговой конкуренции, так и о позитивном влиянии стимулов на инновационное поведение компаний. Актуальным становится вопрос об оценке их эффективности.

Общая идея такой оценки состоит в сопоставлении расходов и инициированных ими результатов – дополнительных доходов и пользы для фирм, государства и общества в целом. Поскольку налоговые стимулы представляют собой недополученный налоговый доход государства или ресурсы, которые могли быть использованы в иных формах государственной поддержки, то для оценки эффективности применения налоговых стимулов необходимо, прежде всего, сопоставлять объемы расходов на налоговое стимулирование и результаты, полученные от налоговых стимулов на уровне фирмы и общества в целом.

При проведении оценки действенности налоговых стимулов необходимо учитывать три уровня возможных последствий от их применения (или эффекты первого, второго и третьего порядка):

- эффект первого порядка – прямое влияние налоговых льгот на прирост расходов на ИР, осуществляемых фирмой;

- эффект второго порядка – влияние налоговых льгот на инновационное поведение фирм, например, увеличение доли продаж инновационных товаров и услуг; изменения в направлениях и методах ИР;

- эффект третьего порядка – влияние налоговых льгот на макропоказатели социально-экономического состояния общества (благополучие, производительность, прибыльность и т.п.).

Если эффекты первого и второго порядка проявляются обычно на уровне фирмы, то эффект третьего порядка – на уровне национальной или международной экономики. Конечно, такое деление на три уровня достаточно условно, все эти эффекты взаимосвязаны и могут усиливать друг друга.

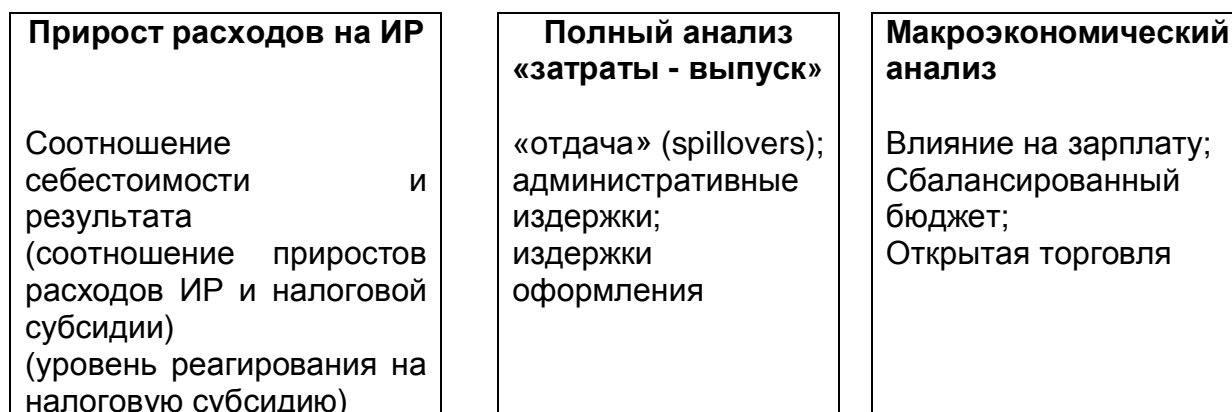
Логика использования инновационных налоговых стимулов вписывается в следующую схему³⁶:

Схема 2.1



Для оценки эффективности налогового стимулирования ИР могут применяться разные методики и подходы, которые сводятся к трем основным типам (см. схему 2.2).

Схема 2.2. Методики и подходы к оценкам эффективности налогового стимулирования



В идеале оценка эффективности инновационного стимулирования должна была бы включать все три уровня ожидаемых последствий, но на практике выявить и учесть все последствия (эффекты) сложно. Поэтому применяемые на практике методы оценок включают прежде всего учет прямого прироста ИР³⁷, когда прирост объемов финансирования ИР сравнивается со стоимостью введения налогового

³⁶ Comparing Practices in R&D Tax Incentives Evaluation. By Expert Group on R&D Tax Incentives Evaluation. Final Report. European Commission. Brussels. October 31, 2008.

³⁷ Если речь идет о макроэкономических исследованиях и оценках, то, поскольку это весьма трудоемкие и дорогостоящие исследования, число таких исследований по странам ограничено, проводятся они по мере возможности и необходимости. Если же речь идет о расчетах прироста расходов компании по ИР в целях получения ею приростного или смешанного НИК, то, как указывалось ранее, расчет ведется обычно к базовому уровню расходов, чаще всего это средний уровень расходов за 2, 3 или 5 лет.

стимулирования для правительства. В качестве дополнительных иногда выступают оценки приростной инновационности в деятельности фирм. И редко предпринимаются попытки учесть побочные макроэффекты. Например, из 12 проанализированных Европейской комиссией в ходе специального исследования эффективности инновационных налоговых стимулов 10 учитывали прямой прирост объемов ИР, 6 - прирост инновационности, и только 4 учитывали макроэффекты (см. таблицу 2.1).³⁸

Так, например, подготовленные в Великобритании в 2005 и 2006 гг. исследования, посвященные использованию налогового кредита, практически не затрагивают проблемы эффективности этой меры. В большей степени эти вопросы были подняты в опросах, проведенных Конфедерацией британской промышленности в 2005 и 2008 гг.

В 2006 г. по заказу Министерства по налогам и сборам Великобритании был подготовлен исследовательский отчет «Изучение возможности потенциальной эконометрической оценки влияния налогового кредита на ИР на расходы на ИР», который состоял из двух частей: обзор литературы (анализ эмпирических подходов к оценке эффективности) и оценка возможности сравнения данных, представляемых Министерством по налогам и сборам, и данных по расходам на ИР в частном секторе. Окончательный вывод данного доклада: в связи недостатком данных пока невозможно осуществить эконометрический анализ эффективности налогового кредита³⁹.

В докладе от 2005 г. «Налоговый кредит на ИР: финальный отчет», подготовленном для Министерства, на основе опроса компаний был дан обзор текущих и потенциальных пользователей налогового кредита на ИР, рассматривался вопрос, в том числе и о положительном влиянии налоговой скидки на расходы на ИР в компаниях, на изменение бухгалтерской системы, но проблема макроэкономической эффективности не затрагивалась.⁴⁰

³⁸ Comparing Practices in R&D Tax Incentives Evaluation. By Expert Group on R&D Tax Incentives Evaluation. Final Report. European Commission. Brussels. October 31, 2008.

³⁹ "Feasibility study for potential econometric assessment of the impact of R&D tax credits on R&D expenditure". OXERA, 2006, HM Revenue & Customs Research Report 19.. www.hmrc.gov.uk/research/literature-review.pdf, www.hmrc.gov.uk/research/maching-report.pdf

⁴⁰ "Research and Development Tax Credits: Final Report". HM Revenue & Customs Research Report 12 www.hmrc.gov.uk/randd/rand-taxcredits-final.pdf

Таблица 2.1. Виды результатов при оценках эффективности налогового стимулирования ИР

Страна и год оценки	Виды результатов		
	Прямой прирост расходов ИР	Инновационная отдача	Прирост на макроуровне
Австралия 2007	да	нет	нет
Австралия 2003	да	да	нет
Канада 2007	да	нет	да
Канада 1997	да	да	да
Франция 2007	да	нет	нет
Франция 2004	да	нет	нет
Голландия 2007	да	да	да
Голландия 2005	да	нет	нет
Голландия 2002	да	да	нет
Норвегия 2007	да	да	да
Великобритания* 2006	нет	нет	нет
Великобритания 2005	нет	да	нет

*Исследование, проведенное в Великобритании в 2006 г., было посвящено проблеме изучения возможностей потенциальной эконометрической оценки воздействия НИК на расходы по ИР, то есть касались прежде всего исходной информации и методов оценки результатов налогового стимулирования, а не самих результатов.

Источник: Comparing Practices in R&D Tax Incentives Evaluation. Final Report. EC. DG Research. Brussels October 31, 2008

2.2. Прямое влияние налоговых льгот на прирост расходов на ИР

Прямой прирост расходов на ИР обычно характеризует дополнительный объем денежных средств в расходах на ИР, который генерируется денежной единицей налоговой субсидии, или какой прирост денежных средств, направляемых на ИР, приходится на каждую денежную единицу налоговой субсидии⁴¹. Этот показатель рассчитывается путем деления суммы расходов на ИР, инициированных применением налоговых стимулов ИР⁴², на общую сумму недополученных бюджетом налоговых доходов в результате применения налоговых стимулов. Это своего рода показатель эластичности расходов на ИР от налоговых льгот. В литературе его также иногда называют показателем «соотношения себестоимости и результата», или «соотношения приростов расходов на ИР и налоговой субсидии», или «уровня

⁴¹ Субсидия – это форма государственной помощи компании или отрасли. Она может быть прямой, в виде передачи бюджетных средств компании, и косвенная, т.е. не связанная с прямой передачей средств. Налоговая субсидия относится к косвенным субсидиям и заключается в отказе государства от взимания части налогов с компании или в уменьшении налогового обязательства компании перед государством, то есть означает недополучение части налогов государством. Как синонимы «налоговой субсидии ИР» иногда употребляют «косвенное государственное финансирование ИР». В данном тексте имеется в виду обычное понимание «налоговой субсидии ИР», т.е. сумма недополученных государством налогов в результате льготного налогообложения ИР, прежде всего предоставления НИК и других налоговых исследовательских кредитов (зарплатного в Голландии).

⁴² «Сумма расходов ИР, инициированных применением налоговых стимулов ИР» означает прирост расходов на ИР в результате применения налоговых льгот. Для определения прироста частных расходов на ИР сравниваются объемы частного финансирования до и после введения налоговых льгот.

реагирования фирмы на налоговый стимул». Важно отметить, что этот показатель меняется в зависимости от периода анализа. Как правило, в длительной перспективе он оказывается выше, чем в краткосрочном периоде.

В расчетах темпов прироста частных инвестиций в ИР объем частного финансирования ИР берется как:

частное финансирование = расходы ИР – субсидии – НИК.

Если получается отрицательное число, это означает, что налоговое стимулирование просто замещает частное финансирование ИР. Если результат равен нулю, то налоговое стимулирование дополняет частное финансирование ИР. Если получается положительное число, то это означает, что налоговое стимулирование увеличивает частное финансирование ИР.

Большинство исследований единодушно признает налоговое стимулирование ИР эффективным, если расходы ИР дополнительно выросли по сравнению с тем приростом расходов ИР, который был бы осуществлен без налогового стимулирования. Этот дополнительный прирост должен быть больше 1, т.е. на каждую единицу недополученных налоговых поступлений должно быть осуществлено больше единицы дополнительного прироста расходов на ИР. Если нет такого превышения, то тогда можно говорить не о *стимулировании* расходов на ИР, а о *замещении* частного финансирования ИР государственным финансированием. Однако налоговое стимулирование должно не *замещать*, а дополнять и увеличивать частное финансирование.

Хотя и сложно напрямую соотнести объемы налогового стимулирования и интенсивность ИР, но проведенные в странах ОЭСР исследования показали, что в среднем налоговые стимулы увеличивают частные расходы на ИР на сумму, равную потерям в налоговых доходах государства. Другими словами, с помощью налоговых стимулов государство фактически косвенно финансирует расходы частного бизнеса ИР. Сопоставление налоговых изменений и динамики расходов на ИР в 9 странах ОЭСР за период 1979–1997 гг. показало, что 10% снижение стоимости ИР за счет налогового стимулирования приводит к увеличению расходов на ИР в краткосрочном периоде чуть более чем на 1% и почти к 10% росту расходов ИР в долгосрочном периоде.

Все страны стремятся как можно раньше отслеживать результаты налоговой политики, в том числе налогового стимулирования ИР. Результат, который легче всего поддается оценке – это показатель количества компаний, претендующих на налоговую льготу, и объем полученных льгот.

Например, Франция, начавшая программу приростного варианта НИК в 1983 г., с беспокойством обнаружила, что с 1993 г. число фирм, претендующих на НИК, стало ежегодно резко сокращаться – с почти 9 тыс. в 1993 г. до менее 6 тыс. в 2004 г. Это послужило причиной изменения формы НИК – с приростной формы сначала на смешанную, а потом на полнообъемную.⁴³

Великобритания отслеживает не только число компаний, претендующих и получающих налоговую льготу, но и количество «научно-крепких» (“R&D vigorous”) компаний, отвечающих таким критериям инновационности, как интенсивность исследовательской деятельности (>4%) и объемы продаж (>25 млн. ф. ст.). Число таких компаний выросло в Англии с 64 в 1999 г. до 108 в 2004 г. Из них большая

⁴³ Jacques Mairesse and Damien Ientile. What Can we Learn from Structural Econometric Models for the Evaluation of R&D Tax Credit Policies? Brussels. 7 November 2008.

часть прироста приходится на высокотехнологичный сектор – электроника, компьютерное оборудование и программное обеспечение.⁴⁴

Более серьезные оценки результативности налогового стимулирования ИР, о которых шла речь выше, требуют более длительного периода сбора данных. Для таких оценок в странах нет единого подхода не только в силу разнообразия целей налогового стимулирования, но и условий их достижения. Прежде всего это различия в общих налоговых системах и в применении налоговых стимулов, расхождения в определениях и интерпретации базовых терминов (например, что входит в налоговые понятия «исследовательские работы», «научно-исследовательский персонал» и т.п.), различия в наличии исходных официальных данных (статистических, административных). Помимо официальной статистики используются данные опросов фирм, составленных из самых разных вопросов, включая, например, такой прямой вопрос: насколько налоговые стимулы влияют на научно-исследовательские расходы фирмы. Вместе с тем опросы имеют свои недостатки. Так, фирмы могут не знать, каковы были бы их исследовательские расходы при отсутствии налоговых стимулов, либо фирмы могут дать необъективный ответ, рассчитывая на дальнейшее получение налоговых льгот. В результате этих и других причин по отдельным странам и годам оценки не всегда сопоставимы.

По результатам канадского исследования (1997г.), каждый доллар, предоставленный бизнесу в виде налоговых стимулов, генерирует 1,38 долл., дополнительно истраченных бизнесом на исследования⁴⁵. Более позднее канадское исследование (2007 г.) оценивает чистый макроэффект, как 11 центов на каждый доллар налоговой субсидии в рамках федерального НИК.

В Австралии независимая оценка по опросам фирм (2003 г.) показала, что прямой прирост расходов на ИР составил 50-90% на каждый доллар налоговой субсидии, т.е. коэффициент прирастваемости был меньше единицы.

Во Франции эффективность НИК оценивалась (2004 г.) коэффициентом 1,8 только для фирм, соответствующих налоговым правилам расчета НИК, а общая эффективность НИК для всех фирм, осуществляющих ИР – 0,9. В долгосрочном периоде оценка эффективности выше, уровень прироста внутрифирменных расходов ИР составил от 1,8 до 5 раз по отношению к налоговому субсидированию.

В Норвегии положительный результат НИК оценивался (2008 г.) в 1,3 – 2,9, т.е. каждая норв. крона недополученного налога приводила к удвоению научно-исследовательских расходов частного бизнеса.

2.3. Влияние налоговых льгот на инновационное поведение фирмы

Инновационная отдача, или последствия второго порядка – это попытка измерить, т.е. дать оценку влияния прироста ИР (как результата налогового стимулирования) на общее инновационное поведение фирмы.

Многие страны пытаются оценить эти последствия, используя различные характеристики инновационного поведения фирм. Наиболее последовательной в этом отношении является Голландия, где используется показатель доли инновационных продаж (т.е. продаж «исследовательского продукта») в общем обороте компании. Так, в исследовании 2002 г. прирост налогового стимулирования (в Голландии рост налогового зарплатного исследовательского кредита) на 1% в

⁴⁴ HM Treasury. HM Revenue & Customs. Supporting growth in innovation: enhancing the R&D tax credit. July 2005.

⁴⁵ Tax Incentives for Research and Development Trends and Issues OECD Paris 2003 P. 24.

краткосрочном плане дает потрясающий результат – увеличивает долю инновационных продаж в общем обороте на 19% . Исследование 2007 г. подтвердило это позитивное соотношение с несколько иной оценкой – прирост расходов ИР на 1% (как результат налогового стимула) увеличивает долю инновационных продаж на 0,11 процентных пункта. В оценке влияния на инновационную деятельность компаний, по данным телефонного опроса, налоговый зарплатный исследовательский кредит стимулирует более рискованные ИР, ускоряет внедрение результатов ИР и улучшает планирование ИР.

По норвежским оценкам, налоговый исследовательский кредит оказывает наибольшее влияние на компании, у которых до этого вообще не было или был очень малый опыт исследовательской деятельности и объем ИР. В этих компаниях влияние НИК на уровень инновационной деятельности особенно высоко.

Канадское исследование (1997 г.), уделяя часть внимания этому вопросу и используя статистический регрессионный анализ, не обнаружило сколько-нибудь значительного влияния на поведение фирмы в плане имитационной исследовательской деятельности и конкурентоспособности.

По результатам опроса фирм, австралийская оценка (2003 г.) налоговой льготы (вычет 125% расходов на ИР из НП) включала измерение роли права на интеллектуальную собственность, вклад ИР в рост будущих продаж и прибыли, доступ к капиталу и финансовым средствам.

Английский опрос компаний также включал вопросы, касающиеся инновационной отдачи, например, ведут ли налоговые льготы к проведению более рискованных и более долгосрочных исследовательских проектов, влияют ли они на место размещения ИР в международном контексте.

В целом западные аналитики считают, что оценки инновационной отдачи, или последствий второго порядка, в результате налогового стимулирования ИР пока не опираются на такие же надежные методы, расчеты и оценки прямого прироста расходов в результате налогового стимулирования ИР. Как правило, они базируются на опросах или частных статистических моделях.

2.4. Влияние налоговых льгот на макропоказатели социально-экономического состояния общества

Измерение макро последствий, или последствий третьего порядка, налогового стимулирования ИР производится еще реже, чем измерение влияния на инновационную деятельность фирм.

Всеобъемлющий анализ макропоследствий требовал бы полного анализа по методу «затраты – выпуск», который бы включал все (прямые и косвенные) издержки и все выгоды, имеющие отношение к ИР.

На стороне «выпуска», т.е. пользы, такой анализ должен был бы включать вычисление не только дополнительного прироста расходов на ИР, но и измерение влияния на производительность и прибыльность. Полный анализ «затраты – выпуск» на уровне общества должен был бы также включать измерение «полной отдачи» результатов ИР за пределами фирмы, инвестирующей в ИР (spillover effects). Отдача может оцениваться как позитивные внешние эффекты роста знаний (knowledge externalities) и рентные платежи, так и как негативные, например, рыночное воровство результатов ИР или их устарелость. Такой анализ также должен был включать измерение пользы для иностранных компаний от внутринационального налогового стимулирования ИР и одновременного ухудшения конкурентного положения национальных компаний, или, наоборот, измерение

большого использования национальными компаниями «отдачи» от международной исследовательской деятельности.

На стороне «затрат», такой полный анализ должен был бы включать издержки оформления налоговых льгот (затраты на налоговых консультантов, дополнительные бухгалтерские затраты, затраты на экспертные научно-исследовательские оценки и т.п.); административные издержки (дополнительный наем налоговых инспекторов, их обучение, аудит; учет количественного и качественного влияния на зарплату; разница во времени осуществления «затрат» и получения результата («выпуска»); сопоставление с издержками на альтернативное использование государственных недополученных налогов (социальные расходы – помощь больным, инвалидам, престарелым, бездомным; расходы на потребление продуктов культуры и искусства, снижение ставок подоходного налога и т.д.).

В канадском исследовании (2007 г.) рассматривались все эти проблемы, связанные с полным анализом «затраты – выпуск» и сделан вывод, что высокий прирост суммы налогового стимулирования сам по себе еще не обеспечивает обязательно эффективную политику налогового стимулирования ИР. Это исследование макропоследствий политики налогового стимулирования ИР показало, что эффективная макрополитика налогового стимулирования ИР достигается, если позитивные макроэкономические последствия, прежде всего общественная польза «отдачи» результатов ИР за пределами фирмы, инвестирующей в ИР (spillover effects), превышает отрицательные затратные факторы. Таким образом, прямой прирост ИР, вызванный налоговым стимулированием, должен также вести к росту общего благосостояния.

По мнению экспертов,⁴⁶ на сегодняшнем этапе истинный анализ по методу «затраты-выпуск» практически невозможен, т.к. требует слишком много информации.

2.5. Сравнение видов налоговых льгот по эффективности

Помимо общих оценок налогового стимулирования, возможно еще сравнение видов налоговых льгот по эффективности – какая из них эффективнее. Однозначного ответа здесь нет. Считается, что ответ на этот вопрос зависит от ряда условий, в первую очередь от этапа ИР. На первом этапе – этапе фундаментальных научных исследований, отличающемся наибольшей степенью риска и наибольшим «эффектом выплеска» (“spillover” effects), т.е. наибольшей общественной пользой, наиболее эффективной мерой считается прямое государственное финансирование ИР в виде грантов и субсидий. На втором и третьем этапе – этапах разработок и коммерциализации – целесообразнее использовать налоговые льготы типа НИК, т.к. эти льготы больше нацелены на снижение себестоимости ИР, а не на уменьшение рисков проведения ИР.

Соотношение прямого и налогового субсидирования частных ИР зависит также и от целей инновационной политики. Поскольку ни одна из форм и мер государственной поддержки ИР не решает проблемы полностью и каждая из них имеет свои отрицательные побочные последствия, надо, чтобы эти формы и меры сочетались и дополняли друг друга. Например, если целью является увеличение объема высокорискованных ИР за счет сужения определения термина ИР (что именно входит в высокорискованные ИР) и сужения базы расходов (поддержка

⁴⁶ Monitoring and analysis of policies and public financing instruments conducive to higher levels of R&D investments: The “Policy Mix” project. Methodological Report. UNU-MERIT in cooperation with Joanneum Research Prest – University of Manchester Technopolis Group Wiseguys Ltd. ZEW INTRASOFT International. August 2006.

расходов, в первую очередь на фундаментальные исследования и в меньшей степени - на разработки), а также за счет увеличения совместных частно-государственных ИР, то наиболее целесообразными инструментами считаются приростной налоговый кредит (особенно возмещаемый), зарплатный налоговый кредит в сочетании с государственными грантами и субсидиям.

Если цель - поднять общий уровень восприятия и использования новых знаний и инноваций, что предполагает расширение определения термина ИР, расширение базы расходов (то есть помимо фундаментальных исследований поддерживаются расходы на разработки и коммерциализацию), то наиболее целесообразными инструментами считаются налоговые кредиты в полном объеме в дополнение к другим мерам инновационной политики.

На основе анализа частных ИР в 17 странах ОЭСР Guelliec & van Pottelsberghe пришли к выводу, что прямое и налоговое государственное субсидирование частных ИР имеет позитивный результат, который усиливается при стабильном применении этих мер. По-видимому, эти меры являются субститутами, т.к. увеличение одной из них уменьшает результативность другой.⁴⁷

Оценки эффективности конкретных мер налогового стимулирования достаточно противоречивы.

Приблизительные эмпирические исследования эффективности налоговых исследовательских льгот показывают, что они не очень эффективны в стимулировании дополнительного прироста ИР при сравнении его с недополученными налоговыми поступлениями (за исключением приростного варианта НИК). Приростной НИК дает *небольшое* превышение дополнительного прироста ИР по отношению к недополученным налогам. Такой позитивный результат ограничен во времени. Причиной является то, что прирост ИР в данный период повышает базовый размер, от которого зависит предоставление НИК, и уменьшает право на получение НИК в дальнейшем. Тем не менее, по оценке Mairesse & Mulkaу, соотношение недополученных налогов и дополнительный прирост ИР от использования приростного НИК во Франции достаточно внушительно на текущий момент – приростной НИК генерирует сумму расходов на ИР в 6 раз большую недополученных налогов⁴⁸. Близкие результаты получены другими исследователями: НИК в полном объеме считается неэффективным, т.к. на 80% *замещает* частное финансирование ИР.

В реальном мире обнаруживается много аргументов, которые не всегда могут учитываться в моделях и уравнениях теоретического характера. Показателен в этом отношении опыт США.

В США почти с самого начала применения налогового исследовательского кредита ведутся дебаты по поводу его эффективности. Ряд исследований доказывают позитивный эффект этой льготы, используя разные методики для определения влияния налогового кредита на стоимость ИР. За весь период с момента введения НИК (1981–2001 гг.) все заявки от фирм на получение этого кредита составили в сумме 58,6 млрд долл., или 47% от 124,4 млрд долл. – суммы

⁴⁷ Monitoring and analysis of policies and public financing instruments conducive to higher levels of R&D investments: The "Policy Mix" project. Methodological Report. UNU-MERIT in cooperation with Joanneum Research Prest – University of Manchester Technopolis Group Wiseguys Ltd. ZEW INTRASOFT International. August 2006. P. 40.

⁴⁸ Monitoring and analysis of policies and public financing instruments conducive to higher levels of R&D investments: The "Policy Mix" project. Methodological Report. UNU-MERIT in cooperation with Joanneum Research Prest – University of Manchester Technopolis Group Wiseguys Ltd. ZEW INTRASOFT International. August 2006. P. 39.

прироста расходов на ИР в частном секторе (в неизменных ценах). Эти данные можно вполне рассматривать как примерную оценку вклада НИК в рост частных расходов на ИР.⁴⁹ Она в сущности означает, что каждый доллар налоговой субсидии увеличивал прирост расходов ИР тоже на один доллар.

Против такой оценки приводятся следующие возражения. Во-первых, в этом примере используются данные о **поданных** заявках на получение кредита, а, по имеющимся оценкам, приблизительно 20% от поданных заявок отклоняются.⁵⁰ Во-вторых, по требованиям Налоговой службы при наличии налогового исследовательского кредита вся сумма расходов ИР, вычитаемая из налогооблагаемой прибыли, уменьшается на сумму этого кредита, т.е. размер налогооблагаемой прибыли увеличивается и, следовательно, увеличивается размер налога на прибыль. Соответственно ставка налогового кредита фактически уменьшается с 20% до 13%.⁵¹ В результате, при средней ставке налога на прибыль в 30%, вклад налогового кредита в прирост частных расходов ИР примерно оценивается уже не в 47%, а всего в 26%.⁵²

Очень разные оценки существуют также в отношении уровня реагирования роста частных исследовательских расходов на налоговый кредит: от 15–35 центов до 1 долл. и даже 2 долл. прироста расходов на каждый доллар налогового кредита.

По-видимому, главный недостаток многих таких исследований заключается в том, что отношение между принятием решения на уровне компании и налоговым стимулированием рассматривается недостаточно корректно, без должного учета других факторов⁵³, определяющих динамику расходов ИР, и прежде всего принципиальные отличия научно-исследовательской деятельности – ее долгосрочный стратегический характер. Влияние НИК на динамику расходов ИР, возможно, преувеличено, поскольку важность ИР при долгосрочном планировании скорее означает, что бизнес больше реагирует на другие, более важные факторы, чем налоговые льготы типа НИК. Во всяком случае, кардинальные изменения в частных расходах на ИР в США произошли в 70-х годах, до введения налогового кредита.

Больше единодушия проявляют исследователи в отношении других причин низкой действенности НИК в США. Во-первых, это **временный** характер налогового кредита – закон о НИК в США с 1981 г. пересматривался не меньше 12 раз, причем в 9 случаях период действия тех или иных условий объявлялся от 4–8 месяцев и до 1–2 лет. Учитывая долгосрочный характер ИР, очевидно, что большая стабильность налоговых льгот по-видимому усилит реагирование фирм на фискальное стимулирование ИР. Во-вторых, это малый размер налогового кредита (в силу низкой ставки и правил определения базового уровня расходов). В-третьих, недостаточный охват компаний (компании, выбирающие Альтернативный налог на

⁴⁹ Gr. Tasse. Tax Incentives for Innovation: time to restructure the R&E tax credit. Published online: 1 August 2007. P. 606–607.

⁵⁰ Например, в 1997 г. 15 000 компаний (общая сумма всех продаж 3,6 трл долл.) подавали заявку на НИК на сумму 4,5 млрд долл., а фактически было «получено» фирмами 2,6 млрд долл. (*там же*).

⁵¹ R. D. Atkinson. Expanding the R&D Tax Credit to Drive Innovation, Competitiveness and Prosperity. (The Information Technology and Innovation Foundation). Published online: April 2007. P. 2.

⁵² Gr. Tasse. Op. Cit. P. 607.

⁵³ Эти факторы относятся не к сфере налоговой политики, а к сфере научно-технической и промышленной политики стран. Например, это уровень научно-технического развития страны и размер государственных расходов на фундаментальную науку, количество серьезных научных центров, число и уровень научных кадров, уровень среднего и высшего образования в стране, наличие развитой информационной и хозяйственной инфраструктуры, наличие связи между научным и бизнес сообществами и её характер.

прибыль со ставкой 20%, не имеют права на налоговый кредит). Далее, это приростной тип НИК и высокие административные издержки его применения (только на рассмотрение заявок на Налоговый исследовательский кредит Отдел малого и среднего бизнеса в Налоговой службе тратит четверть своих ресурсов).

В целом признано, что НИК оказывает стимулирующее воздействие на частные инвестиции в ИР, особенно проводимые на территории США, но его эффективность в условиях выросшей налоговой конкуренции значительно ниже, чем в других странах. Другие страны предлагают более выгодные налоговые меры в отношении ИР.

Авторы рекомендаций подчеркивают, что США в 80-х годах имели самое щедрое налоговое стимулирование ИР, однако к 1996 г. они были на седьмом месте по степени его привлекательности по сравнению с другими странами (после Испании, Австралии, Канады, Дании, Голландии и Франции), а к 2004 г. откатились уже на 17 место⁵⁴.

Для оценки степени привлекательности (также называют «щедростью») налогового субсидирования в разных странах и сравнения стран по этому показателю Я. Варда предложил так называемый В-индекс, который широко используется в литературе.⁵⁵ На основе этого индекса считается, что в США все это время снижалась «щедрость» налогового стимулирования ИР, а в других странах она увеличивалась, особенно после 2000 г. Иначе говоря, для инвестиций в ИР другие страны имеют более благоприятный налоговый режим, чем США. Например, в Канаде, Великобритании и Австралии фактическое налоговое стимулирование вдвое больше, чем в США.

В-index показывает относительную привлекательность расходов на ИР при существующей системе налогообложения. Он сравнивает 1 денежную единицу расходов на ИР после вычета налогов и 1 единицу доходов компании после вычета налогов. В числителе – единица чистых расходов на ИР, в знаменателе – единица чистых доходов компании.

$V = (1 - ZU) / (1 - U)$, где U - налоговая ставка на корпоративный доход, Z - налоговая ставка на расходы на ИР. Если расходы на ИР полностью вычитаются из налогооблагаемой базы, то $Z = 1$, а $V = 1$. В случае, если применяется амортизация основного капитала, занятого в ИР, $Z < 1$, а $V > 1$. Если налоговая скидка предусматривает списание большей суммы, чем было реально потрачено на ИР, то $Z > 1$, а $V < 1$.

Результаты расчета В-index, проведенного европейскими экспертами для стран ЕС, показали, что Испания, Португалия и Чехия применяют наиболее щедрое налоговое стимулирование ИР. Значение В-index = 0,609 для Испании свидетельствует о том, что собственные затраты компаний на ИР без учета налоговых субсидий составляют только 60,9% общих затрат⁵⁶. Другими словами, 39,1% затрат компаний на ИР им компенсирует государство.

⁵⁴ R. D. Atkinson. Expanding the R&D Tax Credit to Drive Innovation, Competitiveness and Prosperity. (The Information Technology and Innovation Foundation). Published online: April 2007. P.2.

⁵⁵ Jacek Warda. Tax Treatment of Investment in Intellectual Assets: An International Comparison. OECD Science, Technology and Industry Working Papers 4. Paris. 2006.

⁵⁶ The Impact of R&D Tax Incentives on R&D Costs and Income Tax Burden. Christina Elschner and Christof Ernst. Discussion Paper N. 08-124 <ftp://ftp.zew.de/pub/zew-docs/dp/dp08124.pdf>

Таблица 2.2. Значение B-index для стран ЕС, 2006/2007гг

Страна	МСБ	Крупные компании	Страна	МСБ	Крупные компании
Испания	0,609	0,609	Ирландия	0,951	0,951
Португалия	0,715	0,715	Польша	0,978	0,990
Чехия	0,729	0,729	Финляндия	1,008	1,008
Франция	0,811	0,811	Словакия	1,008	1,008
Венгрия	0,838	0,838	Швейцария	1,010	1,010
Дания	0,839	0,839	Греция	1,011	1,011
Великобритания	0,894	0,904	Люксембург	1,014	1,014
Бельгия	0,911	0,911	Швеция	1,015	1,015
Австрия	0,912	0,912	Италия	1,023	1,023
Нидерланды	0,761	0,934	Германия	1,030	1,030

Источник: The Impact of R&D Tax Incentives on R&D Costs and Income Tax Burden. Christina Elschner and Christof Ernst. Discussion Paper N. 08-124 <ftp://ftp.zew.de/pub/zew-docs/dp/dp08124.pdf>

Методология B-index дает возможность проводить межстрановые сравнения, она также применима к странам, не входящим в ОЭСР и ЕС, кроме этого, позволяет отслеживать временные тенденции и «конструировать» влияние отдельных элементов налоговой субсидии на ее общую результативность. Следует отметить, что эта методика является прежде всего инструментом сравнения практики разных стран, но не дает рекомендаций по ее изменению. B-индекс свидетельствует о привлекательности системы налоговых субсидий на ИР в сравнении по странам. Чем ниже значение этого индекса, тем более щедрые налоговые субсидии на ИР в стране. Только несколько стран (Нидерланды, Польша, Великобритания, Норвегия, Канада, Япония и Южная Корея) используют разные системы налогового субсидирования ИР для МСБ и крупных компаний, чем и объясняется различие в показателях в таблице.

Вместе с тем, несмотря на широкое использование, B-index имеет ряд недостатков, в частности, не работает при налоговых стимулах с ограничениями, в условиях прогрессивного налогообложения, для компаний с низкой прибылью или вообще не имеющих прибыли. При его расчетах принимается во внимание только налог на доходы корпорации (не учитываются налоги на доход физических лиц, на зарплату, на имущество, налог на добавленную стоимость, на капитал, а также гранты и субсидии). Эти проблемы пытается исключить симуляционная модель (European Tax Analyzer), разработанная европейскими экспертами для анализа влияния налоговых стимулов на общий объем налоговых платежей (эффективная налоговая нагрузка) и стоимость ИР.⁵⁷ Для проведения сравнительного анализа национальных режимов налогового стимулирования ИР в странах ЕС авторы использовали модель среднестатистической компании, что позволило принять во внимание более широкий круг параметров. Ранги стран, рассчитанные по этим двум методикам, в основном совпали.

В целом, результаты анализа, проведенного европейскими экспертами с использованием B-index и European Tax Analyzer, показали, что налоговые стимулы ИР в ЕС-27 оказывают значительное влияние на эффективную налоговую нагрузку. Наиболее высокий уровень налогового субсидирования ИР - в Португалии, Испании

⁵⁷ Данная модель была разработана сотрудниками Центра европейских экономических исследований, г. Гамбург (ZEW), и университета Мангейм (University of Mannheim).

и Чехии. Португалия и Испания предоставляют высокие ставки налогового кредита, Чехия - значительные скидки на расходы на ИР. Уровень налоговых субсидий зависит прежде всего от содержания налоговой скидки, а не от её типа. Пример Испании и Венгрии, где налоговые льготы часто не могут использоваться в период, когда были произведены расходы, свидетельствует о том, что «конструкция» эффективного налогового стимула должна соответствовать принципам национальной налоговой системы. Поэтому метод немедленного денежного возмещения является оптимальным решением в случаях, когда налоговые стимулы не могут быть использованы в соответствующий период. В Австрии и Великобритании, где практикуется этот метод, налоговое субсидирование не зависит от доходности компании, как это наблюдается в Испании и Венгрии. Тип налоговых стимулов ИР, как правило, не влияет на объем налогового субсидирования, за исключением случаев прогрессивного налогообложения (в частности, пример прогрессивной налоговой системы Великобритании). В значительной степени эффект от налоговых стимулов на ИР зависит также от соотношения доли корпоративного налога и прочих налогов, снижающих налогооблагаемую базу и тем самым уменьшающих потенциал налоговых скидок на ИР. Таким образом, наиболее важными факторами, определяющими результативность налоговых субсидий, является сама конструкция налогового стимула, его соответствие общей налоговой системе, а также уровень доходности компании и расходов на ИР.

Однако надо помнить о проблемах самих межстрановых сравнений налоговой привлекательности для частных инвестиций в ИР, т.к. в силу разнообразия налоговых систем и программ использования исследовательских налоговых льгот многие особенности общего налогового климата и налогового стимулирования не отражаются в этих сравнениях. Например, английское налоговое ведомство считает, что важнейшей положительной характеристикой налогового стимулирования ИР должна быть минимальная административная обременительность при оформлении НИК. Для английского правительства руководящими являются три принципа в применении НИК – *простота, последовательность и уверенность в получении* льготы, которые являются положительными отличиями английской системы, хотя и не учитываются в международных сравнениях.⁵⁸ Правила получения налогового кредита должны быть *просты и понятны* фирмам, чтобы сумма налоговой льготы не была «съедена» чрезмерной стоимостью его оформления (подготовка необходимой информации фирмой, консультации с налоговыми экспертами и пр.). Между различными отделами и на всех уровнях налоговой службы должна быть единая *последовательная* система в удовлетворении требований на НИК, которые доводятся до компаний и налоговых экспертов-консультантов, чтобы административные издержки уменьшались из года в год по мере освоения льготы фирмами. В системе применения НИК важна *уверенность* компаний в получении льготы и не должно быть *неопределённости*, чтобы фирмы могли включать суммы НИК в оценки своих исследовательских инвестиций. В Великобритании в 2004 г. было дано улучшенное определение термина «соответствующие ИР» (qualifying R&D) в применении к налогообложению, которое устранило некоторую двусмысленность этого термина, когда речь идет об этапе «разработки».

К показателям эффективности налогового стимулирования (или налоговой щедрости) иногда относят темпы роста прямых иностранных инвестиций в ИР, т.к. налоговая привлекательность является одним из факторов их роста. В 2003 г. у

⁵⁸ HM Treasury. HM Revenue & Customs. Supporting growth in Innovation: enhancing the R&D tax credit. July 2005. www.hm-treasury.gov.uk

филиалов американских компаний (владеющих большей частью акций) инвестиции в ИР за границей составили 22,3 млрд долл., или на 49% больше, чем в 1998 г. В то же время инвестиции в ИР родительских компаний внутри США росли за тот же период вдвое медленнее (с 114,2 млрд долл. до 140,1 млрд долл., т.е. только на 23%).⁵⁹ При этом Великобритания занимает первое место среди заграничных американских инвестиций в ИР (в 2003 г. 4 млрд долл. из 22,3 млрд долл.). Многие страны вступили в налоговую конкуренцию для привлечения иностранных инвестиций в ИР и широко рекламируют себя как наилучшее место размещения для таких инвестиций. Ирландия, например, имеет не только 20%-ный налоговый кредит для ИР и другие льготы, но и самую низкую из стран ОЭСР ставку налога на прибыль корпораций – 12,5%.

Один из факторов, по-видимому, повлиявших на тенденцию роста прямых заграничных инвестиций в ИР – это американские правила, касающиеся налогообложения дохода, полученного за границей. В основном они касаются ТНК. По американскому законодательству, налогообложение дохода, полученного за границей, отличается от налогообложения дохода, полученного внутри страны. Поэтому для корпораций имеет особое значение, где и по каким схемам происходит списание расходов на ИР, где существует наиболее благоприятный налоговый режим в этом отношении. В США акты о научно-исследовательском налоговом кредите действуют только по отношению к ИР, осуществляющимся внутри страны. Правила Казначейства США конкретизируют, какая доля расходов на ИР вычитается из дохода, полученного внутри США, и какая доля этих расходов вычитается из дохода, полученного за границей (при вычислении налогооблагаемой прибыли). Эти правила неоднократно пересматривались. С 1994 г. разрешалось вычитать 50% расходов на ИР из внутреннего дохода и 50% – из заграничного дохода.

При оценке эффективности политики *налогового стимулирования* инновационной деятельности надо рассматривать её в сравнении с прямым государственным финансированием ИР в частном секторе, а оба эти вида государственного субсидирования частных исследовательских расходов надо сопоставлять с показателем интенсивности исследовательских расходов в частном секторе. Показатель интенсивности исследовательских расходов в частном секторе – это доля частных исследовательских расходов в добавленной стоимости, создаваемой частным сектором. Этот последний показатель больше всего говорит об уровне ИР в частной предпринимательской сфере. Прямое и налоговое стимулирование частных инвестиций в ИР в сущности направлено на повышение этого уровня.

Сопоставление стран ОЭСР по таким показателям, как щедрость налогового стимулирования ИР в частном секторе, прямое государственное финансирование ИР в частном секторе и интенсивность исследовательских расходов в частном секторе, показало очень смешанную картину связи между этими показателями⁶⁰ (данные на 2000-2001 и 2002 гг.).

Есть страны, в которых практически отсутствуют такие целенаправленные налоговые льготы, как вычет расходов на ИР из налогооблагаемой прибыли и НИК (Германия, Финляндия, Швеция), которые занимают среднее место по прямому государственному финансированию ИР в частном секторе (на уровне 8% в Германии и Швеции и 4% в Финляндии во всех частных исследовательских расходах), но которые опережают другие страны по показателю интенсивности ИР в частном

⁵⁹ R. D. Atkinson. Expanding the R&D Tax Credit to Drive Innovation, Competitiveness and Prosperity. (The Information Technology and Innovation Foundation). Published online: April 2007. P. 3.

⁶⁰ Tax Incentives for Research and Development: Trends and Issues. OECD. Paris. 2003.

секторе. По этому показателю к этим странам примыкает Япония, хотя она занимает одно из последних мест и по налоговой щедрости, и по прямому государственному финансированию ИР в частном секторе.

Очень малую интенсивность ИР в частном секторе имели страны, вырвавшиеся вперед по налоговой щедрости – Испания и Португалия и имевшие также высокий показатель прямого государственного финансирования ИР, а также Италия, имевшая самый высокий показатель прямого государственного финансирования ИР – 14%, но низкую налоговую привлекательность.

Крупные страны с хорошим показателем интенсивности частных ИР (но более низким, чем в Швеции, Японии, Финляндии) – США, Великобритания, Франция – имели высокий уровень государственного финансирования частных ИР (больше 10%) и значительную привлекательность налогового стимулирования.

Это говорит о том, что **инвестиционные решения бизнеса в области ИР определяются также другими факторами, помимо государственного (как прямого, так и косвенного) субсидирования частных ИР.**

Финляндия неоднократно рассматривала предложения по введению косвенного налогового стимулирования ИР, но пока не торопится их применять. Финские опросы компаний показали, что НИК и другие льготы считаются жизнеспособной формой поощрения роста ИР; что малые исследовательские компании, быстро растущие фирмы эффективнее используют финансовую поддержку ИР. Однако форма финансирования – прямая или косвенная налоговая – не имеет для них большого значения. По мнению финского специалиста по роли инновационной деятельности в Финляндии и конкурентоспособности Финляндии⁶¹, «финская инновационная политика дала положительные результаты. Нет никакой уверенности в том, что введение налогового стимулирования ИР в Финляндии намного усилит эффективность этих результатов по сравнению с уже существующими результатами. На основании проводившихся исследований, по-видимому, практически нет оснований для введения налоговых льгот в Финляндии».

Большинство крупных транснациональных компаний считает, что общий налоговый климат и налогообложение капитала в целом больше влияют на их инвестиционные решения в области ИР, чем налоговые льготы. В частности, ставка налога на прибыль корпораций и ставка налога на материальную выгоду от продажи акций (capital gains tax) считаются очень важными для таких инвестиционных решений. Наиболее перспективным видом налоговой льготы многие исследователи и компании называют снижение ставки налога на материальную выгоду от продажи акций. Опыт её применения в США показал её особенную важность в стимулировании венчурного капитала и небольших венчурных исследовательских компаний. Недостатком и узким местом многих европейских стран считается как раз недостаточное развитие рынка венчурного капитала и небольшой размер сектора венчурных фирм. В решении этой проблемы этот вид налоговой льготы при надлежащем применении считается целесообразным.

Эффективность льготного налогообложения зависит не только от выбранных конкретных налоговых инструментов, но и от их ясности и простоты их вычисления. С этой точки зрения, такой налоговый инструмент, как Налоговый исследовательский кредит в полном объеме варианте, отличается наибольшей простотой в оформлении и ясностью. Однако за время применения НИК в США подтвердилось общее правило – чем больше налоговых льгот и сложнее

⁶¹ Pekka Ylä –Anttila. Do innovation policies call for tax incentives?
http://www.sitra.fi/en/News/articles/article_2007-03-29.

правила их вычисления, тем больше возможностей для налоговых злоупотреблений, т.е. использования законных лазеек для уменьшения компаниями своих налоговых обязательств. К злоупотреблениям, например, относятся: заявки на налоговые исследовательские льготы со стороны компаний, выдающих неисследовательские расходы за исследовательские, а также изменение титульного статуса компании без должных на то оснований (например, при введении льгот для зарегистрированных молодых компаний-инноваторов шустрые компании в мгновение ока меняют вывеску), а также необоснованное искусственное разделение компаний на несколько малых фирм для получения льгот, предназначенных малому и среднему бизнесу. В этом одна из причин того, что многим компаниям отказывают в получении НИК. Именно злоупотребления при применении налогового исследовательского кредита привели к тому, что Германия отменила его в середине 90-х гг. Кроме того, меры против налоговых злоупотреблений увеличивают и без того высокие административные издержки при применении налоговых льгот (аудит, обучение и дополнительный наем налоговых инспекторов, своевременное обновление инструкций для фирм и налоговых консультантов и т.д.).

К причинам недостаточной эффективности налогового стимулирования ИР в частном секторе также относят сложность и неоднозначность определений базовых терминов - «соответствующие ИР» (“qualifying research”), «соответствующие расходы на научный персонал» (“qualifying staff expenditure”) т.п., а также издержки оформления и ведения документации, ненамеренные нарушения правил конкуренции (дискриминация тех или иных видов расходов, предпочтительное поощрение одного из видов расходов по сравнению с другими).

Глава 3. Развитие методов налогового стимулирования научной и инновационной деятельности в зарубежных странах

3.1. Страны ЕС

Налоговые рычаги воздействия на развитие сферы ИР и нововведений используются в европейских странах сравнительно недавно, в течение последних 20 лет. К 2007 г. данные меры стимулирования применяли уже 15 стран ЕС. Однако не во всех европейских странах налоговые рычаги превратились в ключевой инструмент государственной научно-технологической политики. В ряде стран (Испания, Португалия) они традиционно занимают решающие позиции среди мер помощи развитию ИР на предприятиях, в других (Италия, Бельгия, Ирландия) отношение к их использованию достаточно прохладное, и на первый план выдвигаются разные прямые виды помощи государства.

Весьма сдержанно к их применению относятся в таких странах, как Германия, Швеция⁶², Финляндия, которые тем не менее отличаются высокой степенью активности предприятий в сфере ИР и нововведений. Для этих стран мероприятия по специальному стимулированию инновационной и научно-технологической деятельности предприятий являются вторичными по сравнению с мерами общей налоговой политики. Обычно выдвигается следующий аргумент: совершенствование общего налогового режима для предприятий ведёт к положительной динамике предпринимательства, что в свою очередь прямо отражается на их деятельности в области ИР и нововведений.

Наконец, есть страны (Франция, Великобритания), которые практически одинаковое внимание уделяют развитию механизмов как прямой, так и налоговой помощи новаторам. В этой связи можно выделить Францию, которая в последние годы (с 2004 г.) начинает проводить активную политику по развитию специальных налоговых мер по стимулированию развития ИР и нововведений. К примеру, в 2008 г. по масштабу финансирования и эффективности применения такого налогового инструмента воздействия, как налоговый исследовательский кредит, Франция начала заметно выделяться не только среди европейских стран, но и среди других стран ОЭСР⁶³ (см. таблицу 3.1).

Таблица 3.1. Сравнение основных европейских стран по величине налогового исследовательского кредита, полученного предприятиями в 2008 г.

Страна	Величина налогового исследовательского кредита, полученного предприятиями в 2008 г., млрд. евро
Австрия	2,5
Бельгия	0
Великобритания	0,75
Германия	0
Ирландия	2
Испания	0,9
Франция	5
США	1,2

Источник: www.diplomatie.gouv.fr

⁶² В частности в Швеции, по оценкам специалистов, большую роль в развитии инновационной активности предприятий сыграли государственные закупки.

⁶³ Эффективность действия налогового исследовательского кредита во Франции выше, чем в других странах: по оценкам специалистов, 1 евро, полученный через этот механизм помощи, генерирует дополнительные расходы предприятия на ИР от 2 до 3,5 евро. Для сравнения - это соотношение в большинстве стран ОЭСР составляет 1:1. (Источник: *Projet de loi de finances pour 2008*).

Именно налоговые меры все чаще рассматриваются как ключевой механизм стимулирования активности национальных предприятий в области ИР и нововведений во многих отраслях промышленности, а также как путь для решения такой актуальной сегодня проблемы, как повышение привлекательности национальной территории для научно-технической и инновационной деятельности предприятий других стран. В условиях жесткой международной конкуренции и ускорения процесса глобализации мировой экономики многие европейские страны путём совершенствования налогового режима стараются привлечь на свою территорию лучшие лаборатории, лучших учёных и самые передовые инновационные предприятия.

Растущая популярность налогового механизма связана в частности с такими экономическими аргументами:

- предприятия сами принимают решение относительно целей, масштабов финансирования своей деятельности в области ИР и нововведений;
- незначительные административные расходы по его функционированию;
- в целом не дискриминационный характер. Как правило, большая часть мер касается предприятий независимо от размера, сферы деятельности, территориального размещения, уровня технологического развития. Правда, необходимо учитывать специальные режимы помощи, направленные на развитие мелких и средних предприятий, определенных видов деятельности и территорий и т.д.;
- гибкость действия. Механизм мер достаточно легко корректируется, а при необходимости их действие прекращается.

Арсенал налоговых мер по стимулированию ИР и нововведений, используемый европейскими странами, в целом одинаковый, однако практически каждая страна имеет свои особенности в развитии, способах и условиях применения этих рычагов воздействия. Во многом это определяется состоянием налоговой системы каждой страны, а также спецификой развития и задачами регулирования тех или иных сегментов НИС. В большинстве стран основным видом налоговой помощи становится налоговый исследовательский кредит, который в свою очередь в каждой стране имеет свою специфику. Ряд стран (Дания, Швеция, Финляндия, Нидерланды) ориентируется в основном на налоговый режим, нацеленный на установление льготного налогообложения доходов наёмных работников (научных работников и др.). Многие страны до сих пор активно используют такой давний налоговый стимул, как режим ускоренной амортизации для расходов компаний на ИР.

Различия в налоговых механизмах стимулирования, как правило, имеют место по следующим направлениям:

- *основа расчета и установление норм налоговых скидок.* Особенно показателен в этой связи пример расхождения стран по расчёту налогового исследовательского кредита. В европейских странах используются три схемы расчёта ассигнований, выделяемых по налоговому исследовательскому кредиту:
 - на основе общих ежегодных расходов предприятия на ИР (Италия, Нидерланды, Норвегия, Финляндия, Франция с 2008 г.);
 - на основе увеличения расходов предприятия на ИР в текущем году по сравнению со среднегодовыми затратами за предыдущие годы (Франция до 2004 г.);
 - комбинированный подход. Одна часть ассигнований рассчитывается на основе общих ежегодных расходов предприятия на ИР, другая – на основе увеличения расходов фирмы на ИР в текущем году по сравнению со

среднегодовыми затратами на эти цели за предыдущие годы (Португалия, Испания, Франция с 2004-2008 гг.).

В ряде стран предприятия могут вычитать из налогооблагаемой базы до 100% своих затрат на ИР. Расхождения по норме ускоренной амортизации: в таких странах, как Великобритания, Дания, Ирландия, Испания норма списания расходов на ИР по статье машины и оборудование составляет 100% в первый год.

- *определение налогооблагаемой базы и тех видов деятельности, которые подпадают под режим налоговой помощи.*

Это во многом зависит от тех целей, которые преследует государство в своей политике в отношении предприятий (как направить их деятельность или ограничить их оппортунистическое поведение). Например Испания, в отличие от многих европейских стран, включает в состав операций, подпадающих под режим налоговой помощи ИР и нововведениям, расходы, связанные с нормами качества, получением know-how и промышленным дизайном. Франция также включает в эти операции расходы по промышленному дизайну, но ограничивается только такой областью, как коллекции модной одежды. Ограничениям во многих странах подлежат расходы, связанные с промышленной собственностью. Бельгия, Великобритания, Франция (до 2004 г.) не включает эти расходы;

- *учёт коллективного характера ИР и процесса нововведений.*

Речь идёт об учёте деятельности по сотрудничеству. Для избежания повторного счёта правительства многих стран не включают в режим налоговых льгот расходы, связанные с субподрядом или кооперацией между предприятиями. Тем не менее, ряд стран (Великобритания, Испания, Норвегия) учитывают фактор сотрудничества между предприятиями в своих налоговых режимах.

- *учёт территориального размещения предприятия.*

В большинстве европейских стран налоговый режим помощи ИР носит централизованный характер, но в ряде стран он корректируется в зависимости от района размещения предприятия (Италия, Испания, Франция). Кроме того, в большинстве стран налоговый режим помощи касается только предприятий, расположенных на национальной территории. Лаборатории или предприятия, расположенные на иностранной территории, не имеют право воспользоваться налоговыми льготами. Однако есть страны, которые открыли свои льготные налоговые режимы и для предприятий, работающих за рубежом. Испания, например, распространяет льготы по своему налоговому кредиту на расходы научных организаций, расположенных в пределах ЕС. Франция с 2004 г. включает в зону действия налогового кредита все расходы по ИР, осуществленные французскими предприятиями на территории ЕС.

- *создание специальных режимов налоговой помощи развитию ИР и нововведениям для мелкого и среднего бизнеса, для определенных районов, для новых инновационных предприятий.* Особо сильная ориентация налоговых режимов на мелкий и средний бизнес наблюдается в таких странах, как Бельгия, Италия, Нидерланды, Норвегия, Великобритания.

Кроме того, каждая страна имеет свои национальные особенности в способах и условиях применения налоговых рычагов воздействия в отношении конкретных отраслей промышленности. Во многом это определяется особенностями промышленной и научно-технологической политики, а также спецификой развития самих отраслей.

Ряд стран (Испания, Германия, Бельгия) не использует налоговые рычаги для инновационного развития аэрокосмической промышленности. Успешно

действующий сегодня аэрокосмический кластер⁶⁴ в регионе Испании «Страна Басков» был создан (в 1992 г.) и развивался исключительно на основе государственной инициативы, а государственная помощь ему предоставлялась только в форме субсидий. Промышленные предприятия, расположенные в этом кластере, не получали никаких налоговых льгот, в отличие от предприятий аэрокосмических кластеров Франции, которые достаточно активно используют механизм различных налоговых льгот (например, в полюсе конкурентоспособности «Aerospace valley»).

3.1.1. Франция

Во Франции стимулирование научно-технологической и инновационной деятельности уже сравнительно давно является важным элементом государственной политики. В стране накоплен достаточно богатый и интересный опыт в этой области, сложился разнообразный арсенал мер, большинство из которых зарекомендовали себя как весьма эффективные инструменты государственного воздействия.

Необходимо отметить, что в конце 1990-х гг. Франция столкнулась с острой необходимостью перестройки государственного курса промышленной политики в связи с серьезными структурными проблемами национальной экономики⁶⁵. В 2004 г. президент Ж.Ширак объявляет как важнейший государственный приоритет активизацию промышленной политики. Главная цель этой политики - вывод Франции на передовые позиции в мире в новых высокотехнологичных областях. Основным инструментом реализации этой политики названо стимулирование процесса нововведений (от создания до реализации) как в национальном, так и в региональном масштабе. Область науки и новых технологий становится ключевым приоритетом государственной политики Франции, с ней связывается будущее страны и её место на мировой арене. В 2008 г. правительство Франции объявляет поддержку науки и высшей школы главным приоритетом бюджетной политики⁶⁶. Среди основных путей достижения намеченных целей – активизация усилий промышленного сектора в области финансирования сферы ИР и нововведений⁶⁷.

В связи с этим в последние годы государственные власти уделяют большое внимание развитию и совершенствованию механизма мер по стимулированию научной и инновационной деятельности на промышленных предприятиях⁶⁸. Особое место среди этих мер отводится косвенным мерам стимулирования, в особенности

⁶⁴ Более 20% торгового оборота аэрокосмической отрасли этого кластера (назван «Hegan») направляется в сферу ИР. В аэрокосмической промышленности Европы этот показатель составляет чуть более 14%.

⁶⁵ Отставание от основных конкурентов по развитию инновационного потенциала промышленности, недостаточный уровень конкурентоспособности ряда ключевых отраслей, особенно отраслей высоких технологий, угроза переноса мощностей в другие страны, значительные региональные диспропорции в промышленном и научно-технологическом развитии и др.

⁶⁶ Правительство выделило ежегодные дополнительные ассигнования в эту сферу: 1,8 млрд евро на период 2009-2011 гг. (www.enseignementsup-recherche.gouv.fr/cid22508/budget-de-.... См. также Le projet budget de finances pour 2008).

⁶⁷ Была поставлена цель – довести к 2010 г. долю финансовых средств, направляемых на развитие ИР промышленного сектора в ВВП, до 2%; в 2007 г. этот показатель составлял 1,32% (Tableau de bord de l'innovation – 19 edition-juin 2008/ SESSI 2008).

⁶⁸ В 2006 г. общий объем финансовых средств, выделенных государством в рамках помощи развитию ИР на промышленных предприятиях, составил около 2,9 млрд евро, что в 2,6 раза больше, чем в 2003 г. Отметим, что 60% от этих средств приходилось на прямые меры стимулирования (субсидии и др.) и 40% - на меры косвенного характера (налоговые, освобождение от социальных выплат).

налоговым. Именно налоговые рычаги начинают рассматриваться как главный механизм стимулирования инновационной активности национальных предприятий, а также как путь для решения такой актуальной сегодня проблемы, как повышение привлекательности национальной территории для предприятий других стран. В условиях жесткой международной конкуренции и ускорения процесса глобализации мировой экономики Франция путём совершенствования налогового режима старается привлечь на свою территорию лучшие лаборатории, лучших учёных и самые передовые в инновационном плане предприятия.

Франция выбрала путь развития специальных налоговых рычагов воздействия, сохраняя при этом достаточно сложную и обременительную общую налоговую систему. В результате весьма высокие ставки по ряду налогов⁶⁹ отчасти смягчаются всевозможными вычетами, скидками, льготами, и конечная облагаемая сумма, по оценкам финансовых экспертов, оказывается довольно часто даже меньше, чем могла бы быть в той же ситуации в стране с более низкими налоговыми ставками.

К 2008 г. в стране сложился достаточно богатый арсенал специализированных налоговых рычагов по стимулированию развития ИП (всего насчитывается более 20 различных налоговых мер), который затрагивает большой круг разнообразных экономических агентов (промышленные предприятия независимо от их размера и сферы деятельности, венчурные компании, инвестиционные фонды, некоммерческие научно-исследовательских организации, частные лица и др.). Формирование этого арсенала происходило как за счет традиционных для стран Запада мер, приспособленных к социально-экономическим условиям Франции, так и за счет оригинальных национальных инструментов. Оригинальность национальных налоговых инструментов во многом связана именно со спецификой их применения. Например, во Франции совершенствование механизма налогового исследовательского кредита, который сегодня является главным видом налоговой помощи в стране, происходило в основном в области реформирования механизма его расчёта (изменение основы и норм расчётов, условий получения и т.д.). Различия в налоговых механизмах стимулирования, как правило, имеют место по следующим направлениям:

- *Основа расчета и установление норм налоговых скидок.*

- *определение налогооблагаемой базы и тех видов деятельности, которые попадают под режим налоговой помощи,* что во многом зависит от тех целей, которые преследует государство в своей политике в отношении предприятий (как направить их деятельность или ограничить их оппортунистическое поведение). Например Франция, в отличие от многих европейских стран, имеет достаточно расширенный состав операций, попадающих под режим налоговой помощи ИП и нововведениям.

- *Учёт коллективного характера ИП и процесса нововведений (учёт деятельности по сотрудничеству).*

- *Учёт территориального размещения предприятия.*

- *Создание специальных режимов налоговой помощи развитию ИП и нововведениям для мелкого и среднего бизнеса, для определенных районов, для новых инновационных предприятий.*

⁶⁹ Уровни налога на компании, подоходного налога на физические лица, на собственность одни из самых высоких среди стран ЕС. Среди стран ЕС Франция отличается также самой высокой нормой обязательных отчислений для предприятий (налоги, обязательные сборы, выплаты по социальному страхованию) – 19% от ВВП, опережая даже Швецию (17,5% от ВВП).

Сегодня особое внимание государство уделяет разработке налоговых мер по следующим направлениям:

1. Стимулирование финансирования ИР и нововведений за счет собственных ресурсов предприятий⁷⁰.

2. Создание благоприятных налоговых условий для развития малого инновационного бизнеса.

3. Стимулирование территориальной организации национальной системы нововведений вокруг полюсов конкурентоспособности.

4. Стимулирование финансирования технологических предприятий через рынок капиталов (венчурный капитал, инвестиционные фонды, личные сбережения и др.).

Главным видом налоговой помощи во Франции является **налоговый исследовательский кредит** (*Credit d'impôt recherche-CIR*), на который сегодня приходится более 80% от общей суммы налоговой помощи, выделяемой в стране на развитие ИР⁷¹. В последние годы по масштабу финансирования налогового исследовательского кредита Франция начала заметно выделяться среди стран ОЭСР (см. таблицу 3.2). Эффективность действия налогового исследовательского кредита во Франции также выше, чем в других странах: по оценкам специалистов, в 2008 г. во Франции 1 евро, полученный через этот механизм помощи, генерирует дополнительные расходы предприятия на ИР от 2 до 3,5 евро. (для сравнения: это соотношение в большинстве стран ОЭСР составляет 1 к 1).⁷²

По единодушному признанию многих авторитетных специалистов, механизм налогового исследовательского кредита Франции сегодня является лучшим в Европе налоговым инструментом стимулирования ИР.

Таблица 3.2. Сравнение основных европейских стран по величине налогового исследовательского кредита, полученного предприятиями в 2008 г.

Страна	Величина налогового исследовательского кредита, полученного предприятиями в 2008 г., млрд евро
Австрия	2,5
Бельгия	0
Великобритания	0,75
Германия	0
Ирландия	2
Испания	0,9
Франция	5
США	1,2

Источник: www.diplomatie.gouv.fr

⁷⁰ Эта категория налоговых мер направлена на стимулирование развития ИР силами предприятий, функционирующих на территории Франции. Речь идёт об уменьшении стоимости проведения исследований и разработок на предприятиях (налоговый исследовательский кредит, вычет расходов на ИР из налогооблагаемых доходов предприятий, особый режим списания расходов компаний на ИР).

⁷¹ Le Panorama des aides fiscales a la recherche. Lettre d'information de la fiscalite de la recherche/ Acies. Decembre2006. www.acies.fr

⁷² Projet de loi de finances pour 2008

Рассмотрим особенности развития, способы и условия применения, эффективность действия налогового исследовательского кредита во Франции.

Налоговый исследовательский кредит (*Credit d'impôt recherche-CIR*). В отличие от ряда стран, налоговый исследовательский кредит начал применяться во Франции только с 1983 г. Франция давно пыталась найти такую форму государственной помощи, которая способствовала бы не только увеличению числа предприятий, непосредственно вовлеченных в научные исследования и разработки, но и постоянному росту расходов этих предприятий на ИР. Как свидетельствует один из заключительных документов, принятых в марте 1980 г. Рабочей группой под председательством Р. Фару⁷³, правительство искало такую меру государственной помощи, "которая соединила бы в себе одновременно эффект сильного мультипликатора для экономии расходов государства и эффект мощного стимулятора. ...Кроме того, необходима была довольно нейтральная мера, через которую государство могло бы помогать без дискриминации и всякого предварительного досье любому предприятию, берущему на себя инициативу по развитию или созданию своих лабораторий"⁷⁴. В конечном итоге поиски закончились обращением к опыту других стран, где подобный инструмент уже существовал (в Японии, Швеции, США), и основной принцип которого заключался в следующем: из начисленного налога на прибыль компании вычитается определенный процент от суммы прироста ее расходов на ИР по сравнению с предыдущим периодом. Данный налоговый рычаг хорошо прижился на французской почве и стал мощным стимулятором развития научных исследований и разработок на предприятиях. Сегодня во Франции налоговый исследовательский кредит – основной рычаг стимулирования финансирования ИР за счёт собственных ресурсов предприятий, а эффективность его действия заметно выше, чем в других странах.

Французские власти всегда придавали большое значение налоговому исследовательскому кредиту. Его механизм действия постоянно корректировался и совершенствовался. За период 1983 -2008 гг. он менялся более 20 раз (почти ежегодно). Последняя кардинальная реформа прошла в конце 2007 г.⁷⁵. Совершенствование механизма налогового исследовательского кредита происходило в основном в области реформирования механизма его расчёта (изменение основы и норм расчётов, условий получения и т д.).

До 2004 г. за основу расчётов во Франции ассигнований, выплачиваемых по налоговому кредиту, принималось увеличение расходов фирмы на ИР в текущем году по сравнению со среднегодовыми затратами на эти цели за предыдущие годы⁷⁶. Во вставке 3.1 приведена схема действия налогового исследовательского кредита, которая имела место до начала 2000-х гг.

С 2004-2008 гг. во Франции меняется схема расчётов налогового исследовательского кредита и начинает применяться комбинированный подход. Одна часть ассигнований, выделяемых по этой мере, рассчитывается на основе общих ежегодных расходов предприятия, направляемых в сферу ИР⁷⁷, другая – на

⁷³ Рабочая группа, созданная при правительстве в декабре 1979 г. для выработки специальных мер по стимулированию развития ИР в промышленном секторе.

⁷⁴ *Problemes economiques*. P., 1987. N2054. P.27.

⁷⁵ Реформа вступила в силу 1 января 2008 г.

⁷⁶ Эта схема расчётов (на основе увеличения расходов на ИР) была принята также в таких странах, как Япония, Мексика, США.

⁷⁷ Например, схема расчётов налогового исследовательского кредита только на основе общих расходов предприятия на ИР применяется в таких странах, как Канада, Италия, Нидерланды, Норвегия.

основе увеличения расходов фирмы на ИР в текущем году по сравнению со среднегодовыми затратами на эти цели за предыдущие годы (см. вставку 3.2)⁷⁸.

Вставка 3.1. Механизм действия налогового исследовательского кредита согласно французскому налоговому законодательству от 1995 г.

а) 50% ежегодного увеличения расходов фирмы на ИР в текущем году относительно среднегодовых затрат на эти цели за два предыдущих года можно вычесть из начисленного налога на компании. Предел вычета не должен превышать 40 млн фр. (до 1990 г. — 5 млн фр.) в год на предприятие.

б) Для вновь созданных предприятий или предприятий, которые впервые начали выделять средства на научные исследования, налоговый исследовательский кредит, относящийся к году создания или году первых затрат, равен 50% расходов на ИР этого года. Величина расходов этого же года берется за основу расчетов в следующем году. Причем новым предприятиям, которые освобождены от налога на прибыль в первые два года после своего создания, расходы на ИР, равные величине налогового исследовательского кредита, возмещаются.

в) В случае сокращения расходов на ИР в отчетном году по сравнению со среднегодовыми расходами двух предыдущих лет сумма, равная 50% этого изменения в пределах сумм налогового кредита, полученных раньше, вычитается из налогового исследовательского кредита, выделяемого в дальнейшем. Если предприятие ранее не получало данной налоговой скидки, отрицательная динамика расходов на ИР не будет учитываться в будущем при предоставлении ему налогового исследовательского кредита⁷⁹.

Вставка 3.2. Схема расчёта налогового кредита, действовавшая во Франции до 1 января 2008⁸⁰

1. Сумма ассигнований, которую предприятия получают по налоговому исследовательскому кредиту (а именно, имеют право вычесть её из суммы налогооблагаемой прибыли на компании), состоит из двух частей:

- 10%⁸¹ от общих расходов предприятия, выделенных в текущем году на ИР;

- 40%⁸² ежегодного увеличения расходов фирмы на ИР в текущем году относительно среднегодовых затрат на эти цели за два предыдущих года. Предел вычета не должен превышать 16 млн евро на одно предприятие⁸³.

2. Для предприятий, имеющих статус «молодое инновационное предприятие»⁸⁴ и «малое и среднее предприятие с быстрым ростом»⁸⁵, вводится режим немедленного возмещения ассигнований по налоговому исследовательскому кредиту.

С 2008 г. расчёт налогового исследовательского кредита основывается только на объёме средств, выделяемых предприятием на развитие ИР (см. вставку 3.3).

⁷⁸ Например, схема расчётов налогового исследовательского кредита только на основе комбинированного подхода применяется в таких странах, как Португалия, Испания, Корея.

⁷⁹ Momento pratique francais. Lefebvre. Fiscal 1995. P., 1996. P.189.

⁸⁰ PLF 2008. Grandes lignes du Projet loi de finances pour 2008. P.2007/P.2.; Boucher D., DebougeFr., Un enjeu pour les PME: definir la bonne strategie de recherché-developpement/ Ed. Francis Lefebvre/ BF 8-9/06.

⁸¹ До 2006 г. эта норма была 5%.

⁸² До 2006 г. эта норма была 45%.

⁸³ До 2003 г. предел составлял 6,1 млн евро, после 2006 г. — 10 млн евро.

⁸⁴ Так называемые Jeunes entreprises innovantes.

⁸⁵ Так называемые PME de croissance (gazelles).

Вставка 3.3. Схема расчёта налогового исследовательского кредита во Франции с 1.01.2008 г.⁸⁶

1. Сумма ассигнований, которую предприятия получают по налоговому исследовательскому кредиту (а именно, имеют право вычесть её из суммы налогооблагаемой прибыли на компании) состоит из двух частей:

- 30% от общих расходов предприятия, выделенных им в текущем году на ИР, не превышающих 100 млн евро.

- 5% от общих расходов предприятия, выделенных им в текущем году на ИР сверх 100 млн евро.

Например, предположим, что предприятие объявило свои расходы на ИР в 180 млн евро; тогда за 100 млн. евро из них оно получит возмещение по исследовательскому кредиту по норме 30%, или 30 млн евро, а за остальные 80 млн евро возмещение будет происходить по норме в 5%, и оно получит 4 млн евро. Итого в целом скидка по исследовательскому кредиту для предприятия за расходы в 180 млн евро составит 34 млн. евро.

Выплаты по исследовательскому кредиту происходят или путём его вычёта из ежегодной суммы налогооблагаемой прибыли на компании, или путём его возмещения в течение трёх лет.

Предел вычета 16 млн. евро на одно предприятие отменяется.

2. Для предприятий, имеющих статус молодого инновационного предприятия⁸⁷ и малого и среднего предприятия с быстрым ростом⁸⁸, вводятся следующие дополнительные стимулирующие условия:

- предприятие, которое получает налоговый исследовательский кредит впервые или не получало его в течение 5 лет, имеет право вычитать из налогооблагаемой прибыли на компании в первый год 50% от расходов, выделенных им в текущем году на ИР, во второй год - 40%, а в последующие годы – 30%.

Более того, для этих предприятий вводится режим немедленного возмещения ассигнований по налоговому исследовательскому кредиту. То есть в конце первого года своей деятельности молодое инновационное предприятие может возместить свои расходы на ИР, получив соответствующую сумму наличных средств. Данное положение действует даже при условии, если предприятие не получает прибыли и испытывает дефицит бюджета.

Что касается перспектив дальнейшего реформирования налогового исследовательского кредита во Франции, то еще летом 2007 г. президент страны Н.Саркози, рассматривая ускорение развития ИР и нововведений на промышленных предприятиях как важнейшее условие повышения конкурентоспособности экономики Франции, заявлял о своём решении в ближайшем будущем довести возмещение по налоговому исследовательскому кредиту до 100 %⁸⁹.

⁸⁶ Guide de 2008 du credit d'impot recherche. MESR, janvier 2008.

⁸⁷ Так называемые Jeunes entreprises innovantes.

⁸⁸ Так называемые PME de croissance (gazelles).

⁸⁹ Lettre de mission de Nicolas Sarkozy, President de la Republique, adressee a Mme Ch. Lagarde, Minitre de l'Economie, des finances et de l'Emploi, Paris le 11 juillet 2007.

Объем средств, выделяемых государством по данной налоговой льготе, постоянно растет. В 1996 г. он составлял около 4,8 млрд фр., 2005 г. – 980 млн евро, 2006 г. – 1,6 млрд евро, 2008 г. – 3 млрд евро⁹⁰. Более того, уже с 2005 г. объём средств, выделенных по налоговому исследовательскому кредиту, начал превышать величину прямой государственной помощи предприятиям в области ИР⁹¹.

В целом предпринимательский мир достаточно высоко оценивает эффективность налогового исследовательского кредита как стимулирования финансирования ИР за счёт собственных средств предприятий. Согласно опросу, проведённому Министерством науки и технологии Франции в 2008 году в целях изучения эффективности применения налогового исследовательского кредита в стране, 58% опрошенных предприятий признают стимулирующий эффект этой налоговой меры для роста их расходов на ИР, 34% считают, что данная мера стимулирует сотрудничество в области ИР, 29% считают, что он способствуют найму молодых учёных⁹². Правда, надо отметить, что число предприятий, пользующихся этим налоговым рычагом, растёт весьма неравномерно. В начале он был принят с большим энтузиазмом со стороны предпринимателей⁹³. За период 1985-1990 гг. число предприятий, получивших НИК, возросло с 2319 до 7370, то есть за 5 лет их рост составил 218%. После 1990 г. началось резкое снижение численности предприятий, получивших НИК. В 2002 г. только 2760 предприятий получили НИК⁹⁴. Существующий механизм НИК давал явный сбой. Среди основных причин этого сбоя обычно называют:

- непрерывный процесс усложнения данного механизма. Очень часто предприятиям, которые хотели получить НИК, приходилось прибегать к помощи специалистов. Для малых и средних предприятий этот вид помощи оказывался слишком обременительным;

- схему расчёта НИК, существовавшую во Франции до 2004 г. А именно: ассигнования, выделенные по НИК, рассчитывались на основе увеличения расходов предприятия на ИР в текущем году по сравнению со среднегодовыми затратами на эти цели за предыдущие годы.

Назрела острая необходимость реформы в области упрощения механизма НИК. Реформа была проведена в 2004 г. В частности, была изменена схема расчёта НИК: одна часть ассигнований, выделенных по НИК, рассчитывалась на основе общих ежегодных расходов предприятия на ИР, другая – на основе увеличения расходов фирмы на ИР в текущем году по сравнению со среднегодовыми затратами на эти цели за предыдущие годы. Отметим, что уже в 2005 г. число предприятий, получивших налоговую помощь по НИК, возросло во Франции до 5430 единиц. В 2007 г. их число составило 9500 единиц⁹⁵.

Рост популярности налогового исследовательского кредита среди предпринимателей вызван его важными положительными свойствами. А именно:

- *данная скидка носит автоматический, недискриминационный характер и не требует предварительного разрешения.* Для ее получения любому предприятию достаточно лишь заявить о своих расходах на ИР. Сам факт её получение не зависит от сектора деятельности, территориального расположения и

⁹⁰ Regards sur l'actualite. P., 1996. N218. P.36.; Tableau de bord de l'innovation- 19 edition-juin-2008. P.4.

⁹¹ L'etat de l'Enseignement superieur et de la Recherche N 2/edition 2008/ P/2008/ P/56/57/

⁹² Было опрошено 700 предприятий, получивших налоговый исследовательский кредит. (L'enquete CIR 2008 /www.enseignementsup-recherche.gouv.fr)

⁹³ Во Франции механизм НИК начал действовать с 1983 г.

⁹⁴ www.recherche_outil_fiscal

⁹⁵ Rapport OST. 2008. L'espace national. P.51.

размера предприятия, а также от интенсивности его усилий в области ИР. В частности, отсутствие принципа отраслевой селективности позволяет вовлекать те сектора деятельности, которые во Франции традиционно незначительно втянуты в орбиту государственных субсидий в области ИР (автомобилестроение, фармацевтика). Однако в ряде отраслей (например аэрокосмическая) механизм налогового исследовательского кредита практически не используется и основной поток государственной помощи предприятиям идёт через государственные заказы и различные субсидии. Во многом это определяется спецификой развития самих отраслей;

- хорошо сочетается с другими видами государственной помощи развитию ИР на предприятиях. Получение налогового исследовательского кредита не исключает для предприятия других льгот и видов помощи. Например для предприятия, которое подчинено режиму налога на компании (33,3% своих текущих расходов на ИР предприятие имеет право вычесть из величины облагаемой прибыли) и затратило на ИР 1000 евро, реальная стоимость его расходов на ИР будет следующая (см. табл.3.3):

Таблица 3.3. Расчёт чистой стоимости расходов на ИР для предприятия

	Величина расходов
Расходы на ИР предприятия (А)	1000 евро
Экономия, связанная с немедленным вычетом 33,3% величины текущих расходов на ИР из суммы налогооблагаемой прибыли (Б)	Минус 333 евро
Стоимость ИР для предприятия после этого вычета (А-Б)	667 евро
Налоговый исследовательский кредит, исчисляемый по норме 30%	Минус 300 евро
Чистая стоимость расходов на ИР для предприятия	367 евро

– оставляет за предприятием полную свободу выбора в его деятельности, в отличие от прямых рычагов помощи, нацеленных, как правило, на конкретные проекты, контролируемые государством;

– оказывает весьма ощутимую финансовую помощь предприятию, решившему расширить или начать свою деятельность в области ИР. Согласно данным опроса, проведённого Министерством науки и технологии Франции в 2008 году, 2/3 опрошенных предприятий считают, что основной тормоз роста их расходов на ИР – нехватка финансовых средств. Особенно остро эта проблема стоит перед малыми и средними предприятиями⁹⁶;

- создает благоприятные условия для научно-технического развития новых предприятий, особенно малых и средних. В ходе многих проводимых во Франции исследований была доказана эффективность и притягательность этой меры для малых и средних предприятий, которые имеют полную свободу выбора проектов, партнеров и географического места проведения ИР. Предприятия с числом занятых менее 250 человек составляют более 50% от всех получателей налогового исследовательского кредита⁹⁷;

- распространяется и на те предприятия, которые не получают прибыль и испытывают дефицит бюджета, предоставляя им возможность возместить от 30 до 50% их расходов на ИР. Это особенно важно для тех предприятий, которые

⁹⁶ L'enquete CIR 2008 /www.enseignementsup-recherche.gouv.fr.

⁹⁷ Dossier PME/Bulletin fiscal/Ed. Francis Lefebvre , P. 2006, p. 802.

только начинают разворачивать свою деятельность. Франция - единственная страна в ЕС, где механизм возмещения по налоговому исследовательскому кредиту охватывает предприятия, испытывающие дефицит бюджета;

– *имеет достаточно ясное юридическое определение механизма действия.*

В частности, речь идет о четком определении в налоговом законодательстве различных операций по затратам на ИР, что облегчает предприятиям формальную сторону дела и не позволяет им через статьи, связанные с операциями по ИР, проводить другие виды расходов⁹⁸. Правда, пока еще весьма актуальна проблема сложности изложения правил получения данной налоговой скидки. Многие предприятия жалуются на нечёткость определения самих расходов на ИР, попадающих под режим налогового исследовательского кредита. Кроме того, во Франции (в отличие, например, от Испании) налоговый исследовательский кредит касается только расходов предприятия на ИР; расходы, связанные с инновационной деятельностью, не учитываются. В настоящее время в стране активно обсуждается вопрос о введении специального налогового инновационного кредита (Credit d'impôt innovation - CII), направленного на стимулирование предприятий к увеличению расходов на инновации;

- *стимулирует сотрудничество (партнёрство) в сфере ИР, особенно между предприятиями и государственными научно-исследовательскими организациями.* В частности, в расходы, связанные с контрактной деятельностью, включают затраты предприятий на субподрядные работы в области ИР с другими предприятиями, а также с государственными научно-исследовательскими организациями. Причём с января 2008 г. предприятие имеет право включать в расходы на ИР, подлежащие для расчёта налогового исследовательского кредита, свои затраты, связанные с субподрядными работами в области ИР с государственными научно-исследовательскими организациями, в двойном размере. Отметим, расходы на субподрядные работы по ИР, реализуемые с другими предприятиями, не дублируются. Более того, если предприятие-партнёр является филиалом, то сумма по контрактам, которая учитывается при расчёте налогового исследовательского кредита, не должна превышать 2 млн евро. Устанавливается также общий потолок расходов на субподрядные работы по ИР, которые учитываются при расчёте налогового исследовательского кредита – 12 млн евро. Государственные научно-

⁹⁸ Режимом налогового исследовательского кредита пользуются следующие типы расходов на ИР: 1. амортизационные отчисления, за вычетом отчислений на недвижимость, подчиняющихся режиму ускоренного списания; 2. расходы на научно-исследовательский персонал; в них включаются только затраты на исследователей и инженеров, непосредственно занятых исполнением ИР. Затраты на обслуживающий и управленческий персонал не включаются; 3. другие производственные расходы по ИР, которые определяются для всех предприятий по заранее установленной твердой ставке — 75% от расходов на научно-исследовательский персонал (только исследователи и инженеры). В будущем планируется довести эту ставку до 100%; 4. расходы, связанные с контрактной деятельностью с предприятиями и государственными научно-исследовательскими организациями; 5. расходы, связанные с патентной деятельностью (расходы на регистрацию, техническое обслуживание и защиту патентов). Предприятие имеет право включать в расходы на ИР, учитываемые при расчёте НИК, затраты по защите патентов только на результаты тех исследований и разработок, которые учитываются при расчёте НИК. Для расходов, связанных с защитой патентов, при расчёте НИК устанавливается потолок в 120 тыс. евро.; 6. расходы, связанные со стандартизацией. При расчёте НИК учитывается только 50% расходов предприятия, связанных с работами по стандартизации. Расходы по стандартизации должны быть прямо привязаны к продуктам или производственным процессам, которые являются предметом научно-исследовательской деятельности предприятия. Круг расходов для данного льготного режима постоянно расширяется. Подробный список расходов на 2008 г. даётся в официальном документе: Guide de 2008 du credit d'impôt recherche. MESR, janvier 2008.

исследовательские организации, с которыми ведутся субподрядные работы, могут быть учреждены не только во Франции, но и в любом другом государстве-члене ЕС, а также в Исландии и Норвегии.

- с 1 января 2008 г. имеет достаточно простую схему расчёта, которая основывается только на объёме средств, выделяемых предприятием на развитие ИР. Это позволяет предприятию ясно представлять свои финансовые возможности, связанные с налоговым кредитом на несколько лет вперед и стимулирует его принимать долгосрочные проекты в области ИР. Согласно исследованию, проведённому Министерством науки и технологии Франции в 2008 году, 72% из опрошенных предприятий заявили, что налоговый исследовательский кредит способствует принятию долговременных проектов в области ИР. Однако только 44% признали, что данная скидка стимулирует проекты с высокой долей риска⁹⁹;

- оказывает стимулирующий эффект в области привлечения и найма на предприятия молодых научных кадров. С января 2008 г. в течение 24 месяцев¹⁰⁰ после найма работника, имеющего степень кандидата наук и впервые заключающего трудовой контракт в этом качестве, предприятие имеет право включать затраты на его содержание (заработная плата, социальные выплаты) в расходы на ИР, подлежащие для расчёта налогового исследовательского кредита, в двойном размере (по ставке 200%);

- оказывает ярко выраженный психологический эффект на поведение предпринимателей, демонстрируя заботу и усилия государства по созданию благоприятного климата в стране для привлечения инвестиций (национальных и иностранных). Сегодня правительство Франции рассматривает налоговый исследовательский кредит как важнейший инструмент стимулирования роста привлекательности национальной территории для предпринимательской деятельности.

Особый режим списания расходов компаний на ИР. Данный режим списания расходов на ИР существует во Франции уже давно (около 50 лет) и зарекомендовал себя как довольно эффективный рычаг стимулирования самофинансирования предприятий в области ИР. Согласно правилам Национального счетоводства и налогового законодательства Франции, расходы компаний на ИР, проводимые собственными силами, приравниваются к производственным затратам и имеют особый режим списания. Предприятию предоставляется две возможности:

– или непосредственно вычесть расходы на ИР из облагаемой прибыли предприятия за данный финансовый год;

– или провести их по статье "неликвидные активы" (immobilisations), то есть отнести к основному капиталу и подчинить режиму амортизационного списания. Франция, в отличие от ряда европейских стран, не так активно использует такой давний налоговый стимул, как режим ускоренной амортизации для расходов компаний на ИР¹⁰¹.

Для материалов и оборудования, использованных для нужд ИР, действуют повышенные нормы амортизационных отчислений по системе нисходящей

⁹⁹ L'enquete CIR 2008 /www.enseignementsup-recherche.gouv.fr

¹⁰⁰ До 2008 г. срок был 12 месяцев.

¹⁰¹ В таких странах, как Великобритания, Дания, Ирландия, Испания норма списания расходов на ИР по статье машины и оборудования составляет 100% в первый год.

амортизации (*amortissement degressif*)¹⁰². Так как амортизация вычитается из налогов, предприятие, которое модернизируется, может платить сниженные налоги. Нисходящая амортизация применяется в отношении любого материального объекта при условии, что этот объект новый, а срок службы превышает три года.

Норма по нисходящей амортизации устанавливается на основе нормы линейной амортизации, которая в зависимости от срока службы оборудования корректируется специально установленными коэффициентами:

- срок службы от 3 до 4 лет - 1,25;
- срок службы от 5 до 6 лет - 1,75;
- срок службы свыше 6 лет - 2,25.

Для материалов и оборудования, использованных для нужд ИР, данные коэффициенты повышаются:

- срок службы от 3 до 4 лет - 1,75
- срок службы от 5 до 6 лет - 2,25
- срок службы свыше 6 лет - 2,75.

Предприятие выбирает тот или иной путь списания расходов на ИР в зависимости от результатов своей хозяйственной деятельности. В частности, режим амортизационного списания служит довольно эффективным средством улучшения финансового положения предприятия, позволяя ему в случае финансовых трудностей не только уменьшить облагаемый доход, но и отсрочить амортизационные отчисления (часто на неопределенный срок). Отметим, что во Франции налоговое законодательство в области амортизационных отчислений более либерально, чем в других странах. Во Франции вычет амортизационных отчислений из облагаемых сумм производится постольку, поскольку они указаны в счетах предприятия. С точки зрения только налогового законодательства амортизационные отчисления не обязательны. Например, расходы на амортизацию ниже нормальной суммы амортизационных отчислений могут откладываться в течение более чем пятилетнего периода (отсрочка отчислений). Предприятие, которое переживает трудности, также может вычесть из облагаемого налога суммы на амортизационные отчисления и включить их в балансовый отчет после того, как дела поправятся. Кроме того, налоговое законодательство во Франции не регламентирует конкретного использования средств, направляемых на амортизацию. Они могут быть немедленно использованы, например, для покупки другого оборудования, а не того, которое подлежит амортизации¹⁰³.

Отметим, что в любом случае (независимо от выбранного пути списания расходов) амортизационные отчисления по материалам и оборудованию, использованным для нужд ИР, учитываются в расходах на ИР предприятия, подлежащих к рассмотрению при получении налогового исследовательского кредита, что способствует увеличению налоговой скидки по данному виду помощи.

Создание благоприятных налоговых условий для развития малого инновационного бизнеса. Во Франции, как и в других развитых капиталистических странах, мелкие и средние предприятия давно стали важнейшими действующими лицами экономики. Наиболее острая проблема этого динамичного сектора — обеспечение финансовыми ресурсами для роста - как собственными, так и заемными. Особенно эта проблема затрагивает технологически ориентированные предприятия. Финансовая помощь государства, несомненно, является необходимым

¹⁰² При нисходящей амортизации сумма списания расходов наиболее высока в первый год, а затем регулярно снижается.

¹⁰³ Bernard Y., Colli J-Cl., Dictionnaire economique et financier /Ed. Du Seuil. Paris: 1994, P..89.

условием их развития и выживания. Среди мер финансовой поддержки все более эффективно начинают работать косвенные рычаги помощи, особенно налоговые.

К настоящему времени во Франции существует целый арсенал различных специализированных налоговых инструментов стимулирования научно-технической и инновационной деятельности малых и средних фирм. Эти рычаги воздействия можно условно разделить на две группы: налоговые меры в рамках общего режима по стимулированию научно-исследовательской и инновационной деятельности фирмы и специальные меры налогового стимулирования создания новых технологически ориентированных предприятий.

В области налоговых мер в рамках общего режима стимулирования научно-исследовательской и инновационной деятельности компаний французская практика показывает, что, к примеру, такой рычаг воздействия как *особый режим списания расходов на ИР для мелких и средних фирм* не является в большинстве случаев эффективным рычагом стимулирования их инвестиционных решений. Особенно это касается неприбыльных компаний, в число которых попадают многие перспективные фирмы. Кроме того, амортизационные льготы теряют свою эффективность при высоких темпах инфляции.

Что касается такого рычага, как *налоговый исследовательский кредит*, он имеет особую популярность среди мелких и средних фирм. Это во многом связано с такими его положительными свойствами, как: автоматический, недискриминационный характер действия, сохранение за предприятием полной свободы выбора в его инвестиционных решениях, а также специальные льготные условия для этих фирм.

К 2008 г. Франция с учетом своих национальных особенностей разработала достаточно эффективный арсенал специфических налоговых мер по стимулированию создания новых технологически ориентированных предприятий. С конца 90-х гг. действия государства в области законодательства инновационной деятельности приобретают масштабный, общенациональный и долговременный характер¹⁰⁴. Принимается ряд важных новых законов, регулирующих научно-технологическую инновационную деятельность предприятий.

Особую роль играет в этой связи План по развитию инноваций (*le Plan Innovation*)¹⁰⁵ от 2003 г., одной из главных задач которого было создание правовой базы по стимулированию создания и развития новых инновационных предприятий. На основании мер, предложенных в Плане, в рамках основного финансового закона страны 2004 г. (*le Projet de loi de finances 2004 г.*)¹⁰⁶ создается особый статус для молодых инновационных предприятий (*statut de Jeunes Entreprises Innovantes – JEI*), который предоставляет им благоприятный налоговый режим. Цель этой законодательной инициативы – помочь молодым предприятиям, специализирующимся на инновационной деятельности, преодолеть трудности первых лет развития.

¹⁰⁴ Среди законов, регулирующих инновационную деятельность, особо важное значение имеют:

1. Закон об инновациях и научных исследованиях (Loi sur l'innovation et de la recherche) от 12 июля 1999 г.,

2. План по развитию инноваций (le Plan Innovation), принятый в апреле 2003 г., по сути представляющий обновление Закона от 12 июля 1999 г.

3. Закон об ориентации и программировании научных исследований (Loi d'orientation et de programmation pour la recherche et le développement technologique de la France) от 2006 г.

¹⁰⁵ «PLAN INNOVATION» apres consultation nationale. Presente par N.Fontaine, Cl. Haignere. 2003.

¹⁰⁶ См. www.industrie.gouv.fr/pdf/innov.pdf

Статус молодого инновационного предприятия получает предприятие, выполняющие пять условий¹⁰⁷:

1. Быть мелким или средним предприятием по правилам, принятым ЕЭС. То есть число занятых в них должно быть меньше 250 человек, ежегодный торговый оборот меньше 40 млн евро.
2. Быть молодым предприятием. Возраст его не должен превышать 8 лет.
3. Расходы на ИР этого предприятия не должны быть ниже 15% от его общих расходов.
4. Быть независимым (по структуре распределения капитала). А именно, не менее 50% его капитала должно принадлежать физическим лицам.
5. Быть действительно новым предприятием. То есть оно не должно быть создано в результате концентрации, реорганизации и расширения предыдущей деятельности.

Данный статус предоставляет предприятию большие налоговые и социальные льготы¹⁰⁸. А именно:

1. Снижение налога на доходы: полное освобождение в первые три года, в последующие два года – освобождение от налога половины суммы дохода.
2. Полное освобождение от ежегодного фиксированного налога на компании (*imposition forfaitaire annuelle*) в течение первых 8 лет деятельности.
3. Полное освобождение от налога на доходную деятельность (*taxe professionnelle*) в течение первых 7 лет деятельности.
4. Полное освобождение от поземельного налога на недвижимость, принадлежащую новым инновационным предприятиям.

Кроме того, молодые инновационные предприятия в рамках налогового исследовательского кредита получают особые льготы. А именно, они имеют право вычитать из налогооблагаемой прибыли на компании в первый год 50% от расходов, выделенных им в текущем году на ИР, во второй год - 40%, а в последующие годы – 30%. Более того, для этих предприятий вводится режим немедленного возмещения ассигнований по налоговому исследовательскому кредиту. То есть в конце первого года своей деятельности молодое инновационное предприятие может возместить свои расходы на ИР, получив соответствующую сумму наличных средств. Данное положение действует даже при условии, если предприятие не получает прибыли и испытывает дефицит бюджета.

По оценкам специалистов, введенный статус молодых инновационных предприятий превращает Францию в одну из самых привлекательных стран Европы для функционирования новых предприятий. В 2006 г. льготами по этому статусу воспользовались во Франции 1695 предприятий¹⁰⁹.

Меры по стимулированию территориальной организации национальной системы нововведений вокруг полюсов конкурентоспособности. Франция вступила на путь кластерной политики позже, чем ряд других европейских стран. Это - одна из самых новых инициатив французского правительства. Она появилась только в 2004 г., когда в стране создаются специальные региональные кластеры, так называемые полюса конкурентоспособности (*poles de competitivite*), которые становятся ключевым инструментом новой промышленной и региональной политики Франции. Именно от них правительство ожидает усиление конкурентных преимуществ национальной промышленности, создания условий для появления и развития новых высокотехнологичных отраслей. Важнейшими принципами новой

¹⁰⁷ /www.aread.eu/jeune-entreprise-innovante.html

¹⁰⁸ Panorama des aides fiscales a la recherche/ Acies/Decembre 2006/ www.acies. fr

¹⁰⁹ /www.aread.eu/jeune-entreprise-innovante.html

промышленной стратегии государства становятся: курс на развитие широкомасштабного инновационного процесса (затрагивающего всю территорию страны) и стимулирование взаимодействия основных участников этого процесса (предприятий, научных лабораторий, высшей школы).

В отличие от других стран Европы (Испании, Германии, Бельгии), она весьма активно использует механизм различных налоговых льгот для инновационного развития промышленных предприятий, входящих в зону кластеров. Пока в отношении этих зон используются традиционные налоговые рычаги воздействия (освобождение от налога на прибыли, от ежегодного налога на совокупную сумму доходов, от профессионального и поземельного налога), стимулирующий эффект которых на сегодняшний день пока незначителен. Если предприятие участвует в проекте, связанном с ИР, и участвует в каком-то зарегистрированном полюсе, то оно имеет право на следующие налоговые льготы¹¹⁰:

1. Облегчение налога на доходы: полное освобождение в первые три года, в последующие два года – освобождение от налога половины суммы дохода;

2. Полное освобождение от ежегодного фиксированного налога на компании (*imposition forfaitaire annuelle*) в течение первых 5 лет деятельности;

3. Полное освобождение от налога на доходную деятельность (*taxe professionnelle*) в течение первых 5 лет деятельности (при согласии региональных органов власти);

4. Полное освобождение от поземельного налога в течение 5 лет (при согласии региональных органов власти).

Финансирование полюсов конкурентоспособности за счёт налоговых льгот пока достаточно скромное: за 2006-2008 гг. по этой статье было выделено 160 млн евро, что составляет 11% от общей суммы средств, выделенных государством на развитие полюсов конкурентоспособности (1500 млн евро).¹¹¹

Вставка 3.4. Полюс конкурентоспособности - это объединение на определенной территории предприятий (от крупных до малых), научно-исследовательских лабораторий государственного и частного характера, образовательных учреждений вокруг совместных проектов с сильной инновационной составляющей и общей стратегией развития. Данное партнёрство тесно связано с рынком, привязано к определенному научно-технологическому направлению и нацелено на поиск той критической массы, которая ведёт к конкурентоспособности и международной значимости¹¹².

Основные задачи, поставленные перед полюсами конкурентоспособности:

1. развитие экономики Франции на основе усиления процесса нововведений, уделяя особенное внимание нововведениям прорывного характера;

2. создание на территориях Франции благоприятных условий для развития промышленности с сильной технологической составляющей;

3. усиление притягательности территории Франции;

4. стимулирование занятости и экономического роста. Борьба с процессом перемещения промышленного потенциала в другие страны.

¹¹⁰ Panorama des aides fiscales a la recherche/ Acies/Decembre 2006/ www.acies. fr

¹¹¹ La politique des clusters en France et en Allemagne/ Ambassade de France en Allemagne/ Berlin, 11 decembre 2008. P.6.

¹¹² Данное определение **полюса конкурентоспособности** является официальным. Именно так определяет его в своих документах Межминистерское управление по обустройству и конкурентоспособности территории (DIACT), заменившее в 2004 г. DATAR.

Итак, опыт, описанный выше, показывает, что во Франции сложился и продолжает совершенствоваться собственный и достаточно оригинальный механизм налогового стимулирования сферы ИР и процесса нововведений. Этот механизм характеризуется активным использованием самых различных инструментов воздействия. Опыт Франции довольно убедительно показывает, что при гибком сочетании самых различных мер в зависимости от конкретных условий можно добиваться довольно значительных результатов. Однако до сих пор многие руководители предприятий, как и прежде, жалуются на тяжесть и жёсткость налогового режима, называя его основным препятствием для развития предпринимательства в стране. Среди других претензий предприятий к данному механизму можно назвать:

- *упрощение использования.* Часть предприятий отказываются от предложенных им налоговых инструментов по стимулированию, в связи со сложностью их использования. В частности, останавливает высокая величина расходов по управлению этим механизмом;

- *безопасность с точки зрения различных налоговых проверок и уточнений со стороны административных органов власти.* Среди основных требований предприятий к существующему во Франции налоговому механизму стимулирования НИОКР и нововведений – совершенствование системы налоговых проверок со стороны административных органов власти. Отметим, что НИК является во Франции налоговой мерой декларативного характера. В отличие от большинства других мер помощи предприятиям в области ИР (субсидии и др.) он не предусматривает предварительных процедур оценки со стороны налоговой администрации. Контроль в области НИК носит во Франции главным образом апостериорный характер. В среднем необходимо 6 месяцев ожидания, чтобы получить ответ от налоговой администрации в области возможности получения НИК.

Страх предпринимателей перед налоговыми проверками (Франция отличается достаточно жесткой системой налогового контроля) нередко сдерживает их интерес к налоговым мерам по стимулированию научно-технологической деятельности. Речь идет не только о строгости проверки составления деклараций со стороны налоговой администрации, но и о необходимости подробного обоснования расходов на ИР и нововведения, подлежащих налоговым скидкам, со стороны предпринимателей. Например, нередко большие трудности возникают при определении расходов предприятий на ИР, учитываемые при расчёте НИК. Эти вопросы являются настоящей головной болью и для предприятий, и для налоговой администрации. С 1999 г. каждый раз в случае споров в этой области налоговая администрация должна обращаться за окончательной экспертизой в Министерство высшей школы и научных исследований, оценка которого является решающей в решении этих вопросов. В среднем в год Министерству приходится рассматривать до 130 исков налоговой администрации относительно правильности определения расходов на ИР предприятий, учитываемых при расчёте НИК. Как правило, они решаются в пользу предприятия;

- *продолжительный и стабильный характер.* Беспрестанные изменения в существующем налоговом механизме снижают его прозрачность;

- *непосредственное и быстрое влияние налоговых мер на финансовое состояние предприятий.* Выполнение этого условия особо важно для новых быстрорастущих технологических предприятий, развитие которых требует значительного капитала. Любая задержка в финансовых потоках может нести угрозу для их жизни. По этой причине предприятия чаще выбирают освобождение от социальных выплат, а не от налоговых.

- *развитие механизма оценки эффективности налогового стимулирования.*
В результате слабого развития этого механизма реальные эффекты от действия различных мер часто остаются не выявленными.

3.1.2. Великобритания

Налоговые скидки на ИР для малого и среднего бизнеса (МСБ) были введены в Великобритании в 2000 г, а в 2002 г. эта схема была распространена и на крупные компании. В настоящее время применяется 4 типа налоговых скидок на ИР: с 2007 г. вычет из налогооблагаемой базы расходов на ИР для МСБ – 175%, для крупных компаний – 130% (ранее для МСБ – 150%, для крупного бизнеса – 125%), для малых компаний, не имеющих прибыли – прямое возмещение затрат на ИР, а также налоговые скидки на ИР для компаний, разрабатывающих вакцины против инфекционных болезней. По оценкам экспертов, налоговые скидки позволяют снизить расходы на ИР для МСБ максимум на 15,75%, а для крупных компаний – на 8,4%, компании без прибыли могут получить 24,50 ф. ст. на каждые 100 ф. ст., затраченных на ИР. В 2006/07 г. этой схемой пользовались более 6 тыс. компаний, что дало им 670 млн ф.ст. дополнительных средств.¹¹³

Ниже представлены условия предоставления прямого возмещения:

1. компания может претендовать на возмещение до 24 ф.ст. на каждые 100 ф.ст. расходов на ИР до 31 июля 2008 г. и до 24,50 ф.ст. на каждые 100 ф.ст. позднее этой даты.

2. компания в период, за который она претендует на получение налоговой субсидии на ИР, не имела чистой прибыли или имела задолженность по налогу на доходы и взносам в национальный фонд страхования.

Остальные критерии такие же, как и для налогового кредита для МСБ:

1. компания должна отвечать критериям МСБ ЕС (занятость менее 150 чел. или годовой оборот не превышает 50 млн евро, или годовой итог баланса не превышает 43 млн евро);

2. годовые расходы на ИР – не менее 10 000 ф.ст. без верхнего ограничения;

3. расходы на ИР квалифицируются в соответствии с Рекомендациям Министерства торговли и промышленности, в числе критериев:

- работы должны представлять собой научную или технологическую новизну;
- не включают сферу искусства, гуманитарные и социальные науки, в том числе экономику;

– проект ИР должен иметь целью коммерциализацию.

4. налоговые скидки распространяются только на текущие расходы, в т.ч.:

- расходы на собственный персонал ИР;
- материалы, вода, топливо и энергия;
- софт, непосредственно используемый в ИР;
- субконтрактные ИР в других организациях.

ИР, проведенные данной компанией по субконтракту от другой организации, не могут претендовать на скидку. Капитальные расходы на ИР, за исключением расходов на покупку земли или жилой недвижимости, подпадают под режим 100% амортизации.

5. скидки могут распространяться также на расходы на ИР, проведенные по субконтрактам с другими организациями;

¹¹³ Impact of the R&D tax credit, adding value, reducing costs, investing for the future. CBI. Brief. February 2009. http://www.the-mia.com/assets/CBI_Brief_on_Impact_of_the_RD_tax_credit

6. запрошенная сумма скидки может быть уменьшена, если проект на ИР получает субсидию или грант;

7. компания должна быть владельцем интеллектуальной собственности, полученной в результате ИР.

Налоговая скидка (налоговый кредит на ИР) для МСБ в Великобритании не распространяется на следующие расходы:

- на капитальные расходы на ИР (долговременные активы), на них действует режим ускоренной амортизации;

- ИР, проведенные данной компанией по субконтракту от другой организации;

- ИР в области искусства, гуманитарных и социальных наук, включая экономику.

В 2005 г. Конфедерация британской промышленности провела первый обзор использования данного налогового механизма, результаты которого позволили внести ряд корректив в его действие, а обследование 2008 г. дало возможность проанализировать его развитие в динамике, а также сделать вывод о том, что бизнес «принял» этот налоговый стимул и его использование начало приносить положительные результаты.

Обследование 2008 г. показало, что благодаря налоговым скидкам экономия собственных издержек на ИР возросла в среднем с 4% до 8% общих расходов на ИР за 2005-2008 гг., компании намного позитивнее стали оценивать этот механизм, 90% компаний намерены продолжать обращаться за скидками далее. Министерство по налогам и сборам значительно повысило качество предоставляемых консультаций (в частности, было создано 7 специализированных консультативных центров по всей стране). Вместе с тем компании по-прежнему считают издержки по подаче заявки на скидку излишне высокими.¹¹⁴ Издержки по подаче заявки складываются из затрат на подготовку заявки собственными силами компании и оплаты привлеченных консультантов. По оценкам одной крупной компании, стоимость только консультаций при оформлении первых заявок на получение налогового кредита превысила в 10 раз сумму, которую компания платила за консультационные услуги до этого.¹¹⁵

В Великобритании компания сама или при помощи налогового консультанта определяет соответствие своих расходов на ИР на основе критериев, указанных в Руководстве Министерства торговли и промышленности от 2005 г. и Справочнике по корпоративным неосязаемым активам и ИР Министерства по налогам и сборам (*“Corporate Intangibles and research and development manual” (CIRD8000)*).

Эти и сопутствующие документы, также как и специальное руководство Министерства по налогам и сборам по налоговому кредиту на ИР для МСБ (*“Research and Development tax relief for small and medium sized companies. Helping you invest in improving your company’s products, processes and services»*) находятся в свободном доступе на сайте Министерства по налогам и сборам.¹¹⁶

Налоговые скидки оказывают значительное влияние на политику компаний в области ИР: 37% компаний указали, что повысили расходы на ИР, 50% отметили, что это напрямую дало им возможность сохранить исследовательскую базу в Великобритании, 76% - что это послужило косвенной причиной сохранения ИР в стране.¹¹⁷ Косвенно налоговый кредит позволяет в определенной степени снизить

¹¹⁴ Ibid.

¹¹⁵ Ibid.

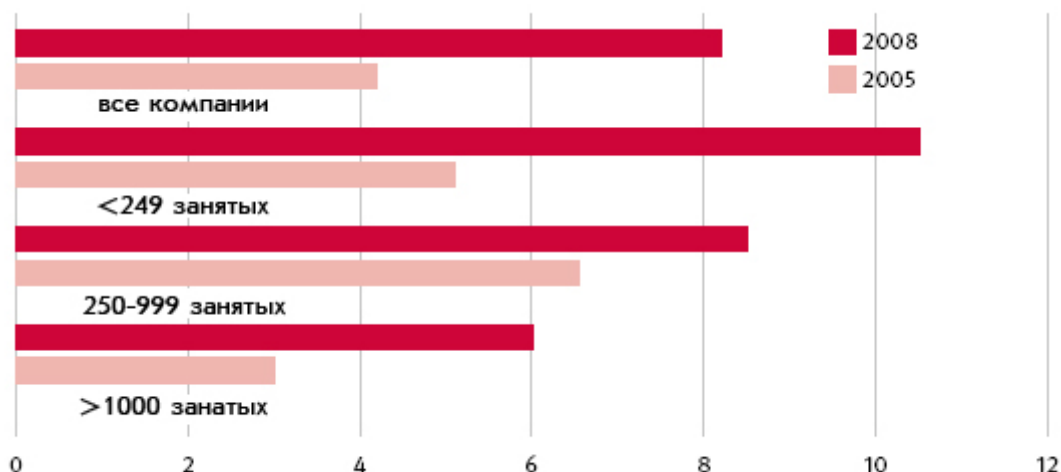
¹¹⁶ www.hmrc.gov.uk/randd

¹¹⁷ В опросе 2008 г. приняли участие 70 компаний, из которых 62 использовали налоговый кредит или находились в процессе оформления заявки. Эти компании затратили на ИР в целом в 2007/07 г более 5,2 млрд ф. ст., что составило более 1/3 всех расходов на ИР частного бизнеса. Из них МСБ (с

общую налоговую нагрузку и бремя регулирования, в частности, налоговые скидки на ИР для крупных компаний были введены одновременно с увеличением взносов в системе национального страхования. Напрямую налоговые скидки привлекают иностранный капитал в ИР, и это одна из причин наиболее высокой доли иностранного капитала в ИР частного сектора.

Более 70% опрошенных компаний использовали схему налоговых скидок для крупных компаний, а МСБ (значительная часть которого не имеет прибыли) – преимущественно механизм прямого возмещения расходов (схема 3.1).

Схема 3.1. Доля компаний Великобритании, использовавших различные виды налогового кредита



Источник: Impact of the R&D tax credit, adding value, reducing costs, investing for the future. CBI. Brief. February 2009.

[http://www.the-mia.com/assets/CBI Brief on Impact of the RD tax credit](http://www.the-mia.com/assets/CBI_Brief_on_Impact_of_the_RD_tax_credit)

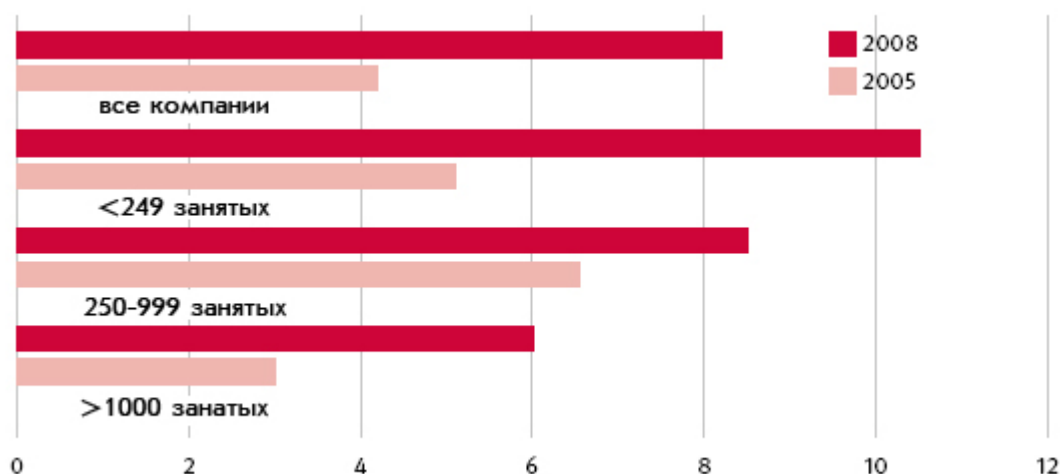
Основным критерием использования налоговых скидок для компаний является возможность снижения издержек на ИР, причем эта сумма всегда будет меньше декларированной налоговой скидки, поскольку она распространяется не на все расходы на ИР. Результаты английского обследования 2008 г. показали, что МСБ получили самую большую экономию – 10,5% в среднем (5,1% в 2005 г.), компании среднего размера – 8,5% (6,3% в 2005 г.), а крупные компании – 6% (3% в 2005 г.). Основной целью дальнейшего развития налогового кредита, по оценкам представителей бизнеса, является доведение этого показателя до 10%, однако первостепенной задачей является преодоление инвестиционного «барьера», составляющего около 5-6%, после чего принимаются решения о расширении инвестиций.

Авторы обследования 2008 г., отмечая, что компании миновали период «ознакомления» с новой налоговой схемой и констатируя положительную динамику использования налогового кредита на ИР в компаниях, предложили рекомендации

занятостью 1-249 чел.) составили 36%, компании среднего размера (250-999 чел.) - 21%, крупные (более 1 тыс. чел.) – 43%. Компании представляли широкий спектр отраслей: авиакосмос, химия, консультационные услуги, строительство, оборона, электроника, энергетика, пищевая промышленность, ИКТ, машиностроение, медицина, фармацевтика, телекоммуникации, коммунальные услуги, услуги ИР.

по дальнейшему повышению эффективности данного механизма. В их числе: дальнейшее поднятие ставки налогового кредита и расширение перечня расходов на ИР, на которые распространяются налоговые скидки для того, чтобы увеличить число компаний, попадающих под действие этой схемы; совместное с бизнесом определение путей снижения издержек при подаче заявки; проведение международного сравнения эффективности налогового кредита; долгосрочное использование данного механизма. Вместе с тем авторы указывают, что срок действия данного механизма еще недостаточен для определения его экономической эффективности.

Схема 3.2. Снижение издержек на ИР в результате получения налогового кредита в зависимости от размера компаний, в %



Источник: Impact of the R&D tax credit, adding value, reducing costs, investing for the future. CBI. Brief. February 2009. http://www.themia.com/assets/CBI_Brief_on_Impact_of_the_RD_tax_credit

3.1.3. Финляндия

Оценки эффективности развития национальной инновационной системы (НИС) Финляндии и применяемого для ее развития инструментария представляют особый интерес, поскольку эта страна сумела противопоставить вызовам, с которыми столкнулась в последнее десятилетие XX века, активную и успешную инновационную политику. Эта политика¹¹⁸ стала ответом на потерю рынков бывшего СССР. Если бы не ее целенаправленная реализация, то возникший в 1991-1993 гг. в стране кризис мог быть значительно глубже и нанести значительно больший ущерб как национальному хозяйству страны, так и качеству жизни ее граждан. К счастью, этого не случилось. Более того, опыт Финляндии стал предметом изучения экономистов в ходе текущего кризиса как пример успешного государственного антикризисного менеджмента.

К середине 2000-х гг. Финляндия стала одним из трех лидеров Европейского инновационного рейтинга (European Innovation Scoreboard), наряду со Швецией и Швейцарией. Это – итог активной инновационной политики, которую эта страна

¹¹⁸ Рейтинг составляется ежегодно на основе индикаторов инновационности экономики для сопоставления уровня инновационного развития европейских стран.

проводила с начала 90-х годов. В последнее десятилетие 20-го века основной целью этой политики была **структурная перестройка экономики**, в результате которой в Финляндии сформировалась отрасль ИКТ, а также появились региональные кластеры высокотехнологичных производств. Цели инновационной политики предстоящего десятилетия определены в Предложениях по стратегии научно-технического развития, подготовленной Министерством занятости и экономики (*Ministry of Employment and Economy*).¹¹⁹ В этом документе инновационная политика рассматривается как неотъемлемая часть экономической политики, а инновации - как средство решения приоритетных социально-экономических задач, а именно: 1) развитие «государства благосостояния»; 2) сохранение и, где необходимо, восстановление окружающей среды ради поддержания высоких стандартов качества жизни граждан страны; 3) формирование кластеров инновационного роста, представляющих собой совокупность университетов, исследовательских институтов и высокотехнологичных компаний, лидирующих в мире по подготовке кадров, ИР и коммерциализации нововведений в определенной области, что предопределяет конкурентоспособность национальной экономики в условиях глобальной экономики знаний.

В Финляндии применяется широкий спектр стимулирования инновационного развития, начиная от прямого финансирования венчурных проектов через государственные венчурные фонды и кончая предоставлением государственных гарантий по кредитам. В общеевропейских документах, сопоставляющих национальные инновационные системы разных стран, в качестве особого достижения НИС Финляндии указывают на высокий уровень методики оценки перспективности инновационных проектов, благодаря чему предоставление государственных гарантий по кредитам на эти проекты служит надежным индикатором инвестиционных возможностей для частного сектора.

Спецификой системы государственного стимулирования инновационного развития в Финляндии до последнего времени являлось **отсутствие в ней методов налогового стимулирования**. Как и Германия, эта страна долгое время отказывалась от введения налоговых льгот в налоговое законодательство, поскольку этот шаг излишне усложняет налоговые расчеты для частного бизнеса. Единственной налоговой льготой в 90-е годы было снижение ставки налога на доходы физических лиц для иностранных исследователей и разработчиков. Тем самым стимулировалась иммиграция инженерных и научных кадров высокой квалификации, поскольку их привлечение, по мнению правительства, являлось важным фактором развития национальной НИС. Между тем даже по меркам Европы налоги на доходы физических лиц в Финляндии высоки, что снижает конкурентоспособность рынка труда страны.

Акцент на государственные схемы гарантий по кредиту и активное участие государственных фондов в финансировании рискованных инновационных проектов в ущерб налоговым льготам отражало нежелание частных финансовых учреждений страны брать на себя риски венчурного финансирования, что является следствием консервативности предпринимательской культуры Финляндии. Однако подобный подход устарел в ситуации, когда налоговая политика, стимулирующая инновации, становится одним из мощнейших орудий борьбы между странами за конкурентоспособность в этой области.

¹¹⁹ Работа над ней была начата в 2007 году. В разработке принимали участие 300 экспертов, представителей государственных органов, бизнеса и научного сообщества. В конце 2008 года Предложения переданы в Парламент, до настоящего времени находятся на рассмотрении.

Авторы стратегии научно-технического развития Финляндии также предлагают внести ряд изменений в налоговую систему страны, ориентируясь на пример большинства европейских стран и стран ОЭСР. Они считают, что следует поощрить налоговыми льготами инвестиции частного капитала в инновационные компании на стадии «посева» и старт-апа, а также поощрять реинвестирование прибыли в повышение технологического уровня предприятий. Вместе с тем развитие методов налогового стимулирования должно опираться на точное понимание его возможностей в развитии инновационной системы, эффективность которой зависит от множества факторов.

К оценке эффективности развития НИС Финляндии в последние годы обращались исследовательские коллективы под эгидой международных организаций, государственные органы на национальном уровне, аналитические компании. Следует отметить, что все эти исследования были предприняты в последние годы, в переломный для НИС Финляндии момент. Дело в том, что относительно НИС Финляндии в 90-е годы сложился определенный консенсус: она признавалась безусловно эффективной. Однако изменившееся глобальное окружение и внутренняя ситуация побудили государственные органы Финляндии и экспертное сообщество начать проверять гипотезу о том, что НИС страны и ее инструментарий уже неадекватны новым условиям¹²⁰. При этом, заметим, **инструментарий часто рассматривается как совокупность нескольких инструментов, а не по отдельности каждый из них.** Действительно, национальная инновационная политика осуществляется стандартным набором стимулирования инновационного развития, но в различных соотношениях («policy mix»). Понятие «policy mix» как соотношение прямых (государственное финансирование программ) и косвенных (налоговое стимулирование) рычагов реализации инновационной политики в последнее время стало общепринятым. Авторы, взявшие его за основу, исходят из того, что **эффективность инструментария в целом определяется удачно найденным, адекватным актуальной ситуации и задачам балансом между отдельными инструментами стимулирования инновационного развития.**

Консенсус относительно безусловной эффективности политики развития НИС Финляндии в 90-е гг., стратегической целью которой была структурная перестройка экономики, а основным инструментарием -- методы стимулирования инновационного развития прямого действия (речь идет о финансировании ИР в рамках государственных программ и о предоставлении государственных гарантий по кредитам), основывается на анализе комплекса статистических данных, их сопоставлении и качественной интерпретации результатов анализа.

Принятая схема анализа состояла в следующем:

Во-первых, принималось во внимание положение экономики страны в начале 1990-х гг. Финляндия прошла через серьезную экономическую рецессию: в 1990-1993 гг. ВВП страны сократился на 10%, уровень безработицы достиг 20% в 1994 г., а государственный долг составлял 60% ВВП.

Во-вторых, рассматривались макроэкономические показатели. Было показано, что в 90-е – первой половине 2000-х гг. экономика Финляндии росла быстрее, чем в ЕС в целом. Кроме того, к середине 2000-х гг. страна занимала второе место среди 117 стран в Индексе конкурентоспособности Всемирного экономического форума (World Economic Forum's Competitiveness Index).

¹²⁰ В предыдущем предложении говорится о задачах исследований, которые комментируются ниже.

В-третьих, принимались во внимание структурные показатели экономики. Было констатировано, что в стране, специализирующейся до конца 80-х на производстве целлюлозы и бумаги, продуктов деревообработки, некоторых видов технологически несложных товаров народного потребления, сформировалась отрасль ИКТ, достигшая мирового уровня, а также появились региональные кластеры высокотехнологичных производств.

К концу 1990-х г.г. на ИКТ и производство потребительской электроники приходилось 21% добавленной стоимости финской промышленности и 31% промышленного экспорта по сравнению с 15% и 22% , соответственно, приходящихся на лесную отрасль и деревообработку, которая в начале 90-х была безусловным лидером в экономике страны (в 1988 г. доля лесной отрасли в промышленном экспорте составляла 38%),. С 1995 по 2003 гг. доля ИКТ в общем объеме промышленного производства выросла на 13,4 п.п., что было самым высоким показателем для стран ОЭСР.

Финляндия к середине 2000-х заняла 4-ое место в Индексе сетевой готовности Всемирного экономического форума (World Economic Forum's Networked Readiness Index), отражающем способность экономики эффективно участвовать и получать максимальную отдачу от развития ИКТ.

В-четвертых, анализировались индикаторы, характеризующие инновационность экономики. Прежде всего это доля затрат на НИОКР в ВВП: в 1990-е и 2000-е гг. этот показатель в Финляндии (3,5%) часто был самым высоким в ЕС, выше, чем в Японии и США. Используется и такой показатель: сколько полученных патентов приходится на миллион жителей страны. По данным за 2003 г., этот индикатор в Финляндии составлял 136,1, в то время как в США – 57, в Германии – 48,8, в Японии – 44,9. Оцениваются и параметры человеческого капитала. Так, в середине 2000-х Финляндия была на первом месте по показателю доли исследовательских кадров в общей численности занятых среди стран ОЭСР. Если в 1994 г. на 1000 занятых приходилось 8 исследователей, то в 2004 г. – более 17, в то время как в Японии и США около 10. Кроме того, Финляндия находилась на втором месте в Субиндексе научных и инженерных кадров Всемирного экономического форума (World Economic Forum's Science and Engineering Manpower Subindex). В 2006 г. Финляндия вошла в Ежегодник мировой конкурентоспособности IMD (IMD World Competitiveness Yearbook) как страна, где наилучшим образом налажен обмен знаниями между университетами и компаниями.

На инновационность экономики Финляндии указывает и динамика некоторых статистических показателей. Скажем, с 1993 по 2005 гг. затраты на ИР в секторе ИКТ удвоились. Так, национальная статистика Финляндии (сборники Statistics Finland) отслеживает инновационную активность национальных компаний. Правда, сбор статистики об инновационной активности начался лишь с 2002 г. Тем не менее можно считать, что эти показатели отражают процессы, инициированные в годы структурной перестройки и являются следствием действия инструментов policy-mix, принятой еще в 90-е годы. Последние данные относятся к 2006 г. Они свидетельствуют о том, что 51% финских компаний в период 2004-2006 гг. внедряли инновации, связанные либо с продуктом, либо с технологиями. Это на 20% превышает аналогичный индикатор за 2002-2004 гг.

Наконец, в регулярно составляемом в рамках статистического проекта ЕС Суммарном индексе инновационности (формируется по 20-ти индикаторам) Финляндия постоянно входит в лидирующую группу стран вместе со Швейцарией, Швецией, Данией и Германией. При этом в группе стран со средним уровнем показателя входят Франция, Люксембург, Ирландия, Великобритания, Нидерланды,

Бельгия, Австрия, Норвегия, Италия, Исландия. В группу так называемых «догоняющих стран» входят Словения, Венгрия, Португалия, Чехия, Литва, Латвия, Греция, Кипр и Мальта. В группу отстающих – Эстония, Испания, Болгария, Польша, Словакия, Румыния, Турция.

Проведенный анализ показал, что инновационная политика 90-х годов может быть признана эффективной с точки зрения сформулированных стратегических задач того времени. Экономика Финляндии в сжатые исторические сроки из экономики преимущественно аграрной и сырьевой ориентации (эксплуатация лесного хозяйства) превратилась в экономику, основанную на знаниях (knowledge-based economy). В итоге делается вывод, что баланс в наборе инструментов стимулирования инновационного развития был адекватен задачам 90-х годов. Напомним, что в это момент **в арсенале этих инструментов не было налоговых стимулов**. Более того, на какое-то время они были введены, но от них быстро отказались, поскольку они были признаны неэффективными, так как усложняли налоговый учет. Политика, способствующая повышению уровня инновационности экономики, проводимая в 90-е гг. представляла собой комплекс мер из повышения уровня либерализации экономики и использования рычагов прямого стимулирования инновационного развития (прямое государственное участие в создании инфраструктуры инновационного развития и определенных его направлений, причем очень сфокусированное на определенной отрасли -- ИКТ, а также предоставление частному бизнесу гарантий по кредитам).

Надо сказать, то фундамент успеха Финляндии был заложен еще в 1970-е годы, когда государственная телефонная служба страны создала первую в мире цифровую сеть для мобильной связи, стандарты которой впоследствии превратились в стандарты GSM. В итоге впоследствии, когда этот стандарт утвердился как международный, производители телекоммуникационного оборудования в этой стране выиграла как «первые на рынке». Впрочем, важную роль в этом сыграли и процесс дерегулирования телекоммуникационной отрасли, начатый еще в середине 1980-х и завершившийся в конце 1990-х, что дало возможность активно развиваться частным сотовым операторам. А это, в свою очередь, стимулировало спрос на телекоммуникационное оборудование. Кроме того, вступление Финляндии в Европейское Сообщество привело к либерализации государственного регулирования в экономике, а в результате – к улучшению инвестиционного климата. Доля прямых иностранных инвестиций в ВВП выросла с 3,7% в 1990 г. до 20,2% в 2000 г. Был либерализован и внешнеторговый режим. Причем на развитии инновационного сектора в финской экономике положительно сказалась не только возможность наращивать экспорт, пользуясь преимуществами общего экономического пространства, но и воспользоваться преимуществами глобализации, увеличивая импорт комплектующих и компонентов для производства телекоммуникационного оборудования. С 1990 по 2006 гг. импорт телекоммуникационного оборудования и его комплектующих вырос почти в 10 раз, а его доля в ВВП - с 0,8% до 3%.

Одним из важнейших вкладов государства в стимулирование инновационного развития Финляндии было создание хорошо образованного человеческого капитала с помощью вложений в развитие соответствующей системы высшего образования. Инвестиции концентрировались в инженерно-технологических специальностях. Число мест по этим направлениям росло в 90-е гг. в среднем на 2,5% в год. Помимо того, что высшее образование было бесплатным, государственная система социального страхования в Финляндии была устроена так, что поощряет

продолжение обучения после средней школы. В итоге с 1993 по 1998 гг. число поступающих в вузы удвоилось, а в политехнических вузах – утроилось.

Государство, наконец, обращало большое внимание на налаживание связей между государственным и частным секторами ИР, направляя исследования в первом в русло, необходимое для бизнеса, и облегчая трансфер знаний и технологий между секторами. В частности, большие усилия были предприняты государством, чтобы сформировать кластеры высоких технологий, преимущественно ИКТ. Была создана эффективная сеть государственных агентств, в задачу которых входит поддержка государственного и частного секторов ИР:

- *Национальное технологическое агентство (TEKES)* – основной агент государственного финансирования прикладных ИР (в форме грантов и займов). Подчиняется Министерству занятости и экономики (ранее Министерство торговли и промышленности). TEKES разрабатывает, финансирует и координирует национальные технологические программы, отбирая взаимосвязанные проекты; финансирует прикладные исследования в области техники и технологий, а также венчуры. Оно также участвует в разработке инновационной политики. Иностранские компании, работающие в Финляндии, также финансируются через это агентство наравне с финскими, если их разработки соответствуют инновационной политике государства.

- *Совет по научной и технологической политике (Science and Technology Policy Council)* отвечает за разработку стратегии и координацию научно-технической политики. Он также координирует научно-техническую политику с политикой в других областях экономики. В Совет входят министры образования, торговли и промышленности, финансов, возглавляет Совет премьер-министр.

- *Академия наук Финляндии* – финансирует фундаментальные исследования. Находится в ведении Министерства образования. 15% средств, направляемых государством в ИР, проходит через АН. Академия организует свои операции как программы.

- *Центр технических исследований Финляндии (VTT)* – проводит прикладные исследования, разрабатывает решения для компаний и участвует в национальных и международных исследовательских программах и сетях.

- *Финский национальный фонд НИОКР (SITRA)* -- независимый государственный фонд под эгидой парламента Финляндии. Его деятельность направлена на обеспечение экономического благополучия финнов. Фонд организует свои операции как программы. Методы, которые использует фонд для реализации программ: поддержка исследований и подготовки кадров, инновационных проектов, развития инновационного бизнеса. Операции SITRA финансируются из процентов от эндаумента и прибылей от венчурных инвестиций.

- *Ассоциация научных парков Финляндии (TEKEL)* – объединяет 20 научных парков, образованных вокруг университетских городов. Парки нацелены на то, чтобы облегчить взаимодействие университетов и компаний.

- *Finnvera* – специализированная финансовая компания, оказывающая услуги по облегчению доступа средних и малых компаний на финансовые рынки.

Финские промышленные инвестиции (Finnish Industry Investment) – фонд, занимающийся венчурными инвестициями.

Тем не менее отслеживание индикаторов качества инновационного развития Финляндии за последние неполных два десятилетия не могло не поставить перед наблюдателями вопрос об адекватности в современных условиях, а, следовательно, эффективности «policy mix» образца 90-х. Дело в том, что эти индикаторы свидетельствовали о нарастании некоторых диспропорций в НИС Финляндии. Так,

инновационное развитие страны слишком зависимо от положения в одной отрасли – ИКТ. Так, индикатор “revealed comparative advantage”, отражающий степень специализации внешней торговли, в Финляндии по отрасли ИКТ был самым высоким в 2005 г. по сравнению с другими странами ОЭСР. Более того, важнейшую роль в отрасли играет одна компания – Nokia, на нее приходится львиная доля частных затрат на ИР. Между тем Nokia, как большинство международных корпораций, с конца 90-х гг. начала переносить свои производства в другие страны и даже создала за границей исследовательские центры. К тому же большая часть финской экономики состоит из малых и средних предприятий, слабо активных в инновационном плане. Это означает, что стране будет трудно справляться с внутренними проблемами: население Финляндии стареет значительно быстрее, чем даже население Европы в целом – следовательно, необходим скачок в продуктивности как частного, так и общественного секторов.

Изменился и глобальный контекст развития НИС Финляндии. В частности, на европейском экономическом пространстве в последнее время сложилась концепция технологического прогресса, в рамках которой предполагается стимулировать формирование как на национальном, так и на наднациональном уровне инновационных систем, ориентированных на спрос (demand-oriented), а не на технологические возможности (technology-pushed).

В рейтинге по индексу конкурентоспособности в 2008/2009 гг. страна отодвинулась на шестое место.

В посвященном Финляндии документе, подготовленном по программе INNOTrendChart (InnoTrendPolicy – Policy Trends and Appraisal Report. Finland) в рамках проекта мониторинга инновационного развития стран ЕС в 2008 году, также ставится вопрос об эффективности НИС страны. В нем говорится о несбалансированности развития инновационной системы страны и показаны три вызова современной НИС Финляндии.

Вызов 1. Трансформация стратегии фирм и необходимость новых моделей инноваций. Подход к инновационной политике, характерный для 90-х - начала 2000-х гг., с его набором инструментов является адекватным традиционному пониманию научно-технической политики, то есть политики, стимулирующей некие, считающиеся приоритетными направления техники и технологии. Сейчас необходимо внести изменения в научно-техническую политику, адекватные изменениям в характере инновационной активности: инновационная активность в настоящее время все более сосредотачивается в спресоориентированных, сетевых и открытых инновационных экосистемах, которые пронизывают глобальную экономику. Инновационная политика не должна больше концентрироваться на производственных технологиях, интенсифицирующих промышленный сектор, она должна распространяться на сектор услуг в экономике. Кроме того, важно, чтобы инновации отвечали вызовам, которые встали перед сектором государственных услуг (в частности здравоохранением)¹²¹. В рамках новой стратегии инновационного развития уже предпринимаются определенные шаги, отвечающие на этот вызов. Так, Tekes запустил новые программы, направленные на развитие инноваций в секторе услуг. Развитие новых концепций и решений для сектора услуг также становится одной из основных тем программы создания «Центров экспертизы», куда предполагается привлекать лучшие кадровые и материальные ресурсы из университетов, государственных исследовательских институтов, бизнеса, в том

¹²¹ Об этом см. отчет по 1 этапу.

числе через участие в мировых исследовательских сетях в определенной области исследований.

Вызов 2. Повышение инвестиционной привлекательности Финляндии. Финляндия, несомненно, принадлежит к числу стран, выигравших от глобализации. Но, как заметил председатель совета директоров Nokia г-н Олилья, мы наблюдаем лишь первый виток глобализации, и на следующих витках нельзя будет опереться на преимущества, которые уже сыграли свою роль. Необходимо постоянно менять виды и модели бизнеса, то есть поддерживать «созидательное разрушение». Эксперты предвидят, что вызовом для социально-экономического развития Финляндии станет поддержание достаточной привлекательности страны для бизнеса и занятости при сохранении благоприятной жизненной среды для человека. При подготовке новой стратегии инновационной политики в качестве одной из основных угроз рассматривался исход корпораций из страны, если она не сумеет предложить бизнесу благоприятной инновационной среды. Отсутствие благоприятной инновационной среды помешает интернационализации научных, технологических и инновационных институтов страны, которая должна заменить традиционные формы международного сотрудничества и помочь выйти инновациям за пределы национального окружения. Ответом на этот вызов должно стать создание сети финских центров инноваций за рубежом с одной стороны, а с другой – создание стратегических научно-технических центров внутри страны, которые могут привлечь иностранных специалистов высоким уровнем ИР. Частью этой политики будет программа «Выдающиеся профессора Финляндии», которая ориентирована на формирование эксклюзивной профессиональной среды.

Вызов 3. Расширение базы инновационных предприятий, ориентированных на рост. Успешное развитие финской экономики завуалировало тот факт, что с точки зрения уровня инновационности финские компании распределены крайне неравномерно. На отдельные инновационные кластеры и крупнейшие мультинациональные корпорации финского происхождения приходится львиная доля впечатляющего прогресса в производительности, увеличения масштабов затрат на ИР и улучшения состава экспорта. Однако слабость НИС Финляндии состоит в том, что в ней очень мала доля инновационных малых и средних предприятий, ориентированных на рост, а также старт-апов. Расширение базы таких предприятий в экономике Финляндии является одной из задач новой стратегии инновационной политики. Министерство экономики и занятости учредило Группу растущих компаний в Департаменте инноваций. Инструменты, которыми пользуется эта группа – финансирование через Tekes, а также вновь учрежденная компания, консультирующая финские предприятия относительно возможностей роста.

Еще один способ оценки действенности мер, стимулирующих инновационное развитие, предложен в докладе Университета при ООН и Маастрихтского университета, посвященном Финляндии в рамках проекта мониторинга политики и инструментов, нацеленных на повышение доли ИР в ВВП (Monitoring and analyses of policies and public financing instruments conducive to high level of R&D investment. Country Review Finland). Авторы доклада сформулировали пять критериев описания действенности инструментов: а) воздействие на рост частных инвестиций в ИР; b) локальное воздействие на НИС и на отдельных участников инновационного процесса; c) привлечение внимания экспертного сообщества; d) увеличение государственных расходов на ИР; e) реструктуризация и смена приоритетов государственных расходов. Один и тот же инструмент может соответствовать нескольким критериям. Соответствие критерию и сила воздействия устанавливаются экспертным путем, т.е. в рамках данного исследования – коллективом авторов,

основывающихся на глубоком изучении ситуации в НИС Финляндии. Например, реализация государственных технологических программ связана со всеми пятью критериям, но при этом на критерии «с» и «е» они воздействуют слабо (см. табл. 3.4). Поскольку рассматривалась существующая модель policy mix Финляндии, то налоговые меры не рассматривались, но в принципе подобный подход может быть реализован и для них.

Таблица 3.4. Инструменты инновационной политики по критериям их значимости

Инструмент	Критерий а	Критерий b	Критерий c	Критерий d	Критерий e
Гранты на исследования		XX		X	
Научные программы		XX			
Центры совершенства		XX		X	
Технологические программы	XX	XX	X	XX	X
VTT	X	X			
FiDiPro			XX		
Государственное финансирование инвестиций	X	X			
Finnvera	X				X
Finnish Industry Investment	X				
Sitra					
Университеты			X	X	X
Политехнические вузы			X	X	X

Наконец, консалтинговая компания PWC также провела фундаментальное исследование «Innovating by downturn» характеристик НИС Финляндии, результаты которого опубликованы в 2009 г. Оно сделано по заказу Министерства экономики и занятости Финляндии, в функции которого входит формирование НИС. Целью исследования было определение того, как бизнес оценивает результативность инструментов стимулирования инновационного поведения. Был проведен электронный опрос топ-менеджеров 400 финских компаний разного типа, которые должны были оценить действенность 10 факторов, формирующих атмосферу, влияющую на инновационное поведение бизнеса. Факторы были определены специалистами консалтинговой компании по аналогии с другими исследованиями: 1) доступность квалифицированного научно-технического персонала в стране; 2) услуги внешних экспертов; 3) деловая культура, поддерживающая предпринимательство; 4) технические ресурсы и оборудование; 5) предсказуемость технологического развития; 6) доступность венчурного капитала и частных портфельных инвестиций; 7) уровень затрат на персонал; 8) предсказуемость перспектив роста; 9) политика в области налогообложения; 10) международные исследовательские сети. Что касается системы налогообложения, то она в отсутствие специальных налоговых льгот для инновационных компаний была названа фактором, негативно сказывающимся на инновационном поведении финского бизнеса (таблица 3.5).

Таблица 3.5. Значимость факторов, формирующих инновационную среду

Высокая текущая значимость	1, 3, 4, 5, 8
Низкая текущая значимость	2, 6, 7, 9, 10
Уменьшающаяся значимость в течение 2 лет	2
Возрастающая значимость в течение 2 лет	1, 3, 4, 5, 6, 7, 8, 9, 10

Следует отметить, что в упомянутых исследованиях, несмотря на то, что все они стремятся ответить на один общий вопрос – насколько эффективна НИС Финляндии и ее инструментарий -- подходы к оценке их эффективности несколько варьировались в зависимости от контекста исследования. Заметим, что в указанных материалах не применяются сложные экономико-математические методы. Тем не менее представляется, что подобный подход дает вполне адекватную оценку эффективности инновационного развития Финляндии.

Нарастание диспропорций, действительно, насторожило правительство Финляндии. В результате Совет по науке и технике при Министерстве экономики и занятости провел SWOT-анализ НИС страны. На основании SWOT-анализа **был сделан вывод о необходимости создать новый, более эффективный policy-mix. В частности, ввести в него налоговые стимулы.** Вывод о том, что это повысит эффективность набора инструментов стимулирования инноваций, был сделан на основе сопоставления с практикой стран, где НИС развивается более сбалансировано. Впрочем, изменение policy mix в Финляндии не сводится только к внедрению налоговых стимулов. **Изменились и ориентиры государственных программ, в форме которых осуществляют свою деятельность такие агентства, как Tekes, Академия наук, Sitra: если раньше они были направлены на развитие конкретных технологических направлений, то теперь они направляются на поддержку стартапов и быстрорастущих малых и средних инновационных компаний.**

Что касается налоговых стимулов, то рабочая группа по их разработке в Министерстве занятости и экономики предполагает, что в первую очередь от их введения должны выиграть средние и малые предприятия. «Нам нужны новые решения, чтобы вовлечь в инновационное развитие как можно более широкий круг предприятий, поскольку повышение производительности и конкурентоспособности – ключевые факторы экономического развития. Введение налоговых стимулов улучшит качество среды для развития инноваций в Финляндии», - считает министр экономики Маури Пеккаринен. Налоговые стимулы должны дополнить уже существующую НИС, основанную на прямом финансировании ИР и инновационной активности. Налоговые стимулы должны увеличить долю компаний, строящих свой бизнес на инновациях. Вместе с Финляндией введение налогового стимулирования инноваций рассматривают Швеция и Германия.

Рабочая группа летом текущего года предложила произвести пилотный запуск налогового стимулирования с начала 2010 г. Налоговые стимулы будут прямо направлены на малые и средние предприятия и базироваться на показателях фонда оплаты труда на ИР.

Агентство Tekes поддержало введение пилотной схемы налогового стимулирования инноваций, но с некоторыми оговорками относительно их эффективности. Большинство стран ОЭСР использует налоговое стимулирование наряду с прямым финансированием ИР, поэтому вполне логично ввести

аналогичные инструменты в Финляндии, как это предлагает рабочая группа Министерства занятости и экономики, - считает Вели-Пекка Саарниваара, генеральный директор Tekes. Между тем, прямое финансирование стимулирует финские компании практически удваивать активность в сфере ИР, то есть компании вкладывают в ИР столько же, сколько получают в виде государственных грантов. В случае налогового стимулирования такого не будет происходить, оно будет оказывать минимальное влияние на готовность компаний наращивать собственные инвестиции в ИР. Исследования показывают, что воздействие прямого финансирования на инновационное поведение компаний дает больший эффект, поскольку оно является селективным, ориентированным на контент и менее затратно для налогоплательщиков. Налоговое стимулирование и прямое финансирование – взаимодополняющие инструменты. Чтобы функционировать эффективно, действие налоговых стимулов должно постоянно находиться под квалифицированным контролем.

3.2. США

3.2.1. Анализ налоговых стимулов

В США используются два основных вида налоговых скидок – специальный режим амортизационных отчислений в рамках налоговой амортизации и налоговый кредит в виде скидки на уже начисленный налоговый платеж.

Конгресс США впервые привлек налоговый кредит как инструмент воздействия на ИР промышленности страны в 1981 г. Разработка и принятие нового закона явились реакцией системы государственного управления на распространившуюся в 1970-е годы точку зрения об изменении структуры промышленных ИР в направлении краткосрочных проектов в ущерб долгосрочным. Появление данной законодательной инициативы в немалой степени было связано с высокой эффективностью аналогичного законодательства других стран, и прежде всего Японии.

Положения о налоговых льготах при проведении исследований и экспериментов 1981 года (Economic Recovery Tax Act of 1981) вошли в виде 41 статьи в Свод законов о доходах от внутриэкономической деятельности США (Internal Revenue Code Section 41). Для целей налогового стимулирования затраты на ИР были ограничены введением более узкого понятия – затраты на исследовательскую и экспериментальную деятельность, так называемые затраты на квалифицированные ИР¹²². В данный вид расходов были включены лишь затраты на экспериментальную или лабораторную деятельность по разработке или улучшению конкретного продукта, относящегося к бизнесу фирмы-налогоплательщика.

Для облегчения использования на практике нового финансового инструмента Налоговое управление министерства финансов США подготовило подробное положение о затратах на исследования, которые можно квалифицировать как подпадающие под действие данного законодательства и в отношении которых налоговый кредит может быть использован. В числе прочих в него вошло, например, такое разъяснение:

«Основная часть осуществляемой исследовательской деятельности должна являться частью эксперимента. По меньшей мере 80% затрат на исследования должны быть связаны с разработкой гипотез, проектированием техники эксперимента и проведением самих

¹²² Квалифицированные ИР – это ИР, отвечающие установленным государством критериям и, соответственно, предоставляющие право на получение налогового кредита.

экспериментов, дальнейшим анализом этих гипотез, их совершенствованием или отрицанием».

Предоставление государством данного вида налоговой скидки приравнивается к выделению налогового кредита, что должно как бы провести границу между значительным совершенствованием технологии, на что этот кредит только и может быть выделен, и ее несущественным улучшением. В той форме, в какой закон о налоговом кредите утвержден в США – стимулирование *квалифицированных ИР* – он долгое время использовался только одной страной мира.

Первоначально закон предусматривал скидку с налога на доход в размере 25% дополнительных расходов компаний на квалифицированные ИР по сравнению с соответствующими среднегодовыми затратами на эти цели за предшествующие три года. В соответствии с текущим законодательством налоговая скидка уменьшена до 20%. Она связана с ИР, выполненными частными компаниями (отечественными или зарубежными) исключительно на территории США. Налоговое кредитование для поощрения промышленных ИР американскими компаниями за рубежом исключается. По новому законодательству среднегодовые расходы на ИР рассчитываются за предшествующие 4 года и учитывают заработную плату занятых в исследовательском процессе, стоимость материалов, а также 65% суммы выплат по контрактам с внешними исполнителями ИР (75% в случае, если внешним исполнителем является исследовательский консорциум, что отражает стремление государства стимулировать сотрудничество в науке). Таким образом, большая часть налогового кредита - около 70% - предоставляется за оплату трудозатрат в сфере ИР.

Рассчитанный первоначально на срок действия до 1986 г., данный закон, несмотря на неоднозначную трактовку его эффективности, пересматривался и продлевался вплоть до сегодняшнего дня 12 раз (дважды за этот период его действие на короткое время приостанавливалось, в том числе в 2006 г.). Фактическая неопределенность в существовании кредита вносит дополнительный элемент риска в организацию и без того высокорискованных ИР. Эксперты ОЭСР, анализирувавшие эту проблему, пришли к выводу, что при низкой стабильности налогового кредита не следует рассчитывать на его стимулирующий эффект.¹²³

В 1996 г. закон ввел и альтернативный приростной налоговый кредит (Alternative Incremental Research Credit, AIRC), использующий меньшую базу для расчетов, но и меньшую ставку кредитования. Он рассчитан на фирмы, не имеющие возможности постоянно претендовать на получение кредита, поскольку их база, входящая в формулу расчетов, в отдельные периоды сокращается. К данному кредиту чаще всего прибегают:

- компании, участвующие в оборонных контрактах, общий объем которых сокращается;
- компании, чьи продажи опережают рост ассигнований на науку (например, в тех случаях, когда больший коммерческий успех получила менее наукоемкая продукция);
- компании, вынужденные уменьшать свой научный бюджет с целью сокращения расходов;
- компании, добившиеся повышения производительности в научных подразделениях благодаря новой технологии.

¹²³ Dominique Guellec and Bruno van Pottelsberghe de la Potterie. Does Government Support Stimulate Private R&D? – “OECD Economic Studies”. 1997, №29.

Очередной пересмотр, запланированный на 2008 год, так и не состоялся. При его подготовке активно лоббировались самые различные решения – от полного отказа от данного налогового стимула (цена вопроса на сегодняшний день около 7 млрд долл. в год) или его существенной коррекции до превращения в постоянно действующий стимул. Последнее предложение было внесено в Конгресс администрацией Дж. Буша-младшего и активно поддерживалось различными ассоциациями и фондами, связанными с отраслями - основными получателями налогового кредита, прежде всего специализирующимися в области информационных технологий.¹²⁴ Данное предложение вошло в перечень предвыборных обязательств нового президента США.

Предваряя окончательное решение и в качестве эксперимента только на один 2007 г., Конгресс США утвердил альтернативную и более простую формулу расчетов налогового кредита ("Alternative Simplified Credit", ASC). В соответствии с ней кредит мог составить 12% от затрат на квалифицированные ИР, которые на 50% превышают средний уровень затрат на ИР в течение трех последних лет. По приблизительным оценкам, ASC добавил к сумме постоянного налогового кредита около 2,5 млрд долл., т.е. увеличил стимулирующую меру финансового воздействия государства на квалифицированные ИР в сфере бизнеса на 36%.¹²⁵

В 2005 г.¹²⁶ заявки на получение налоговой скидки подали около 18 тыс. компаний из всех основных наукоемких секторов американской экономики. Они запросили совокупный налоговый кредит в размере 6,6 млрд долл.¹²⁷ Данная сумма в доленом отношении была достаточно равномерно распределена по компаниям различной величины – 29% были переданы компаниям, чьи активы не превышали 1 млн долл., по 25% компаниям с активами 1-5 и 5-25 млн.долл., и 21% крупным компаниям, чьи активы превышали 25 млн долл. В то же время при пересчете суммы кредита на одну компанию тенденция явно меняется и демонстрирует обратную зависимость между размером фирмы и размером выделенного кредита, соотношенным с ее активами. Если для фирмы с активами менее 500 тыс. долл. средний налоговый кредит был равен 9% от ее суммарных активов, то большие компании составили запрос на сумму, не превышавшую 0,05% от размеров их активов.

Значительный интерес представляет отраслевое распределение налогового кредита. Фактически предприятия только пяти отраслей¹²⁸, куда входят химическая промышленность (включая фармацевтическую), производство электронной техники (включая производство коммуникационной и вычислительной техники), производство средств транспорта (включая производство автомобильной и авиационной техники), а также информационные (включая разработку программного обеспечения) и профессиональные услуги в 2001 г. привлекли 80% всего национального налогового кредита, выделенного правительством США для дальнейшего развития квалифицированных ИР (см. табл.3.6). В том же году на эти пять наукоемких отраслей пришлось 2/3 собственных вложений американской промышленности в науку. Но при распределении прямых федеральных ассигнований на реализацию

¹²⁴ Только в полупроводниковой промышленности США занято 216 тыс. человек, из которых более 50 тыс. работают в сфере ИР.

¹²⁵ Robert D. Atkinson Expanding the R&D Tax Credit to Drive Innovation, Competitiveness and Prosperity. – The Information Technology and Innovation Foundation. April 2007.

¹²⁶ Последние из имеющихся данных.

¹²⁷ По данным статистики Налогового управления США.

http://www.ey.com/global/content.nsf/US/Media_-_Release_-_06-03-08DC

¹²⁸ По североамериканской системе промышленной классификации – NAICS.

контрактных ИР в промышленности концентрация финансовых ресурсов еще выше. В том же 2001 году только три отрасли - производство транспортного оборудования, профессиональные услуги и производство электронной техники – привлекли 94% этих ассигнований.

Таблица 3.6. Распределение суммарного объема заявок на налоговый кредит по отраслям США за период 1998-2001 гг. (млн долл., в текущих ценах).

Отрасли	Суммарный объем заявок на налоговый кредит				Отраслевая доля в суммарном объеме заявок на налоговый кредит (% , 2001г.)
	1998г.	1999г.	2000г.	2001г.	
ВСЕГО	5 208	5 281	7 079	6 358	100
Обрабатывающая пр-ть, в том числе:	3 395	3 891	4 854	4 209	66
- химическая, включая фармацевтическую	861	961	1 070	999	16
- производство электронной техники, включая коммуникационную и вычислительную технику	1 145	1566	2 210	1 677	26
- транспортное оборудование, включая автомобильную и авиационную технику	748	778	903	786	12
Прочие отрасли, в том числе:	1 813	1 390	2 224	2 147	34
- информационные услуги	1 020	634	1 147	1 001	16
- профессиональные услуги	420	418	612	650	10

Источник: U.S. Internal Revenue Service, Statistics of Income program, unpublished tabulations. F.Moris. "The U.S. Research and Experimentation Tax Credit in the 1990s". – InfoBrief. Science Resources Statistics. NSF 05-316. July 2005.

В региональном законодательстве по меньшей мере 32-х штатов (данные на 2006 г.) также предлагаются налоговые стимулы инновационного развития промышленности, хотя размер ставок весьма различен.¹²⁹ Так, более половины из них (19 из 32) полностью повторили структуру федерального кредита, т.е. данные региональные налоговые кредиты имеют приростной характер с фиксированной базой, а размер ставок колеблется от 16,9% (Род Айленд) до 2,5% (Миннесота). Еще 10 штатов предлагают приростной кредит с изменяющимся средним значением базы за последние 2-4 года (подобно более раннему федеральному законодательству). У трех штатов – Коннектикут, Гавайи и Западная Виржиния – налоговые кредиты не носят приростного характера, т.е. в расчет принимаются все квалифицированные исследования.

В качестве примера региона с активной позицией, много делающего для стимулирования развития инновационной промышленности на своей территории,

¹²⁹ Science and Engineering Indicators 2008. Wash., 2008. p.4-34.

можно привести штат Калифорния. Его законодательство уже в 1987 г. закрепило самую высокую региональную ставку кредита – 15% (в настоящее время у него третья позиция в стране). По расчетам сервисной фирмы BDO Seidman, компания, выполняющая на протяжении четырех последних лет на территории данного штата квалифицированные ИР объемом около 10 млн долл./год, может рассчитывать на суммарный объем кредита за этот период в размере 7,5 млн долл., причем 2,7 млн долл. ей предоставит федеральное правительство, а 4,8 млн долл. - региональные власти.¹³⁰ Недавнее исследование результативности законодательства штата Калифорния показало, что достигнутый эффект превышает ожидания не только за счет расширения масштабов ИР местными фирмами, но также и за счет привлечения на территорию штата промышленных лабораторий из других регионов.¹³¹ К этим же выводам пришел и Федеральный резервный банк США, зафиксировавший перемещение исследовательских подразделений в регионы, где приняты дополнительные меры и есть возможность получить большие налоговые кредиты.

Власти штатов активно развивают данное направление косвенного регулирования инновационной промышленности, повсеместно опережая в вопросах стимулирования ИР федеральное правительство. Так, по данным Биотехнологической отраслевой организации (Biotechnology Industry Organization), законодательства 31 штата полностью освобождают промышленные компании от уплаты региональных налогов при покупке ими научного оборудования.¹³²

Инструменты косвенного воздействия доминируют в политике стимулирования экономического роста, проводимой в США в течение всех последних десятилетий. Хотя проводимая политика и сталкивается с критикой, ее основа в целом не меняется. Вместе с тем накопленный к настоящему времени опыт свидетельствует о наличии серьезных недостатков, требующих определенной корректировки государственной политики налогового стимулирования ИР.

Активные сторонники такого подхода озабочены, например, падающей привлекательностью для американских корпораций инвестирования в науку на национальной территории. Так, транснациональные корпорации с преобладающим американским капиталом расширили свои вложения в ИР других стран за пятилетие 1998-2003 гг. на 49% (2003 г. - 22,3 млрд долл.), но их ассигнования за тот же период в отечественные ИР выросли лишь на 23% (2003 г. – 140,1 млрд долл.).¹³³ Возможно, делают выводы аналитики, что в развитии этих процессов в немалой степени виновато законодательство и низкая сравнительная эффективность используемого налогового стимула.

Критики действующего налогового кредита полагают, что наиболее серьезные недостатки обусловлены его приростной структурой, и это мешает данному стимулу достигать масштабного и длительного эффекта. Если плоская шкала кредитования из года в год воздействует на общую сумму вложений в науку через одинаковую оценку субсидий для всего научного блока компании, то наиболее сильное воздействие сокращения затрат с помощью приростного кредита ограничено

¹³⁰ <http://www.bdo.com/services/tax/rand/>

¹³¹ Lolita Paff "State-Level R&D Tax Credits: A Firm-Level Analysis". Topics in Economic Analysis and Policy. 2005, №5.

¹³² BIO and Battelle Release State-By-State Analysis of Bioscience Trends. 18.06.2008. <http://www.bio.org/news>

¹³³ Continuation of Federal R&D Tax Credit. http://www.manufacturing.gov/pdf/letter_r&d_tax_credit.pdf

исчисленным приростом общей суммы ассигнований на ИР. Более того, данная субсидия обычно реализуется все в меньшем размере в силу расширяющейся базы.

Кроме того, написание подробных правил и постоянная ревизия заявок на кредит приводят к значительным затратам времени и средств со стороны государственной исполнительной власти. По некоторым данным, для работы с поступающими заявками ежегодно привлекается до четверти аудиторских ресурсов Налогового управления США, специализирующегося в сфере мелкого и среднего бизнеса. Но даже при самом тщательном их рассмотрении никто не может гарантировать, что кредит будет выделен в соответствии со статьями расходов, определяемыми как «квалифицированные». В результате в 2001 г. Государственное казначейство предложило изменить имеющийся набор правил, расширить круг утверждаемых заявок и, таким образом, уменьшить административные накладные расходы, идущие на обеспечение объективности принимаемых решений, и в результате усилить воздействие данного кредита.

Налоговый кредит для науки никогда не был постоянной частью налогового кодекса США. Как уже отмечалось, более чем за четверть века его истории соответствующее законодательство неоднократно пересматривалось и обновлялось, что свидетельствует об отсутствии консенсуса в вопросе оценки его влияния на ИР в промышленности. Так, формула, используемая первоначально для исчисления кредита, определяла базовое значение затрат на ИР как среднее значение за последние три года. Поскольку обычно ассигнования на науку в промышленных фирмах растут, результирующая повышательная тенденция изменения базы уменьшала значение возможного кредита даже в условиях роста затрат на ИР. Под воздействием критики принятый в 1989 г. Закон о согласовании бюджета (Omnibus Budget Reconciliation Act of 1989) изменил метод расчета базового уровня затрат на ИР. В соответствии с ним налоговые органы стали опираться на фиксированное значение удельных затрат на науку (отношение ассигнований на ИР к объему продаж, исчисляемому как среднее за четыре года, предшествовавшие году подачи заявки на кредит, или для молодых компаний - коэффициент 0,03). В соответствии с этой формулой, фирмы, увеличившие продажи, стали получать больший налоговый кредит, что в полной мере соответствовало целям данной реформы.

Вместе с тем эта методика расчетов может быть жесткой в отношении небольших быстрорастущих фирм, чьи продажи активно наращиваются благодаря инновациям, полученным ранее. Только в тех случаях, когда продажи не растут, при повышении затрат на науку в течение жизни проекта можно получать максимальные субсидии. Однако в подобных условиях фирма вряд ли может достаточно долго привлекать средства для финансирования ИР, или она не удержится в бизнесе.

В настоящее время резкой критике подвергаются фактически все составляющие действующего закона о налоговом кредите, в том числе едва ли не в первую очередь - утвержденная ставка кредита. Несмотря на провозглашение ее в размере 20%, на практике ставка редко превышает 13%, поскольку входящие в формулу расчета затраты на квалифицированные ИР необходимо уменьшать на сумму получаемого кредита. Сторонники приростной структуры кредита настаивают на очевидной слабости используемого налогового стимула, по существу нивелирующего заложенный в него потенциал.

Негативно также воспринимается исключение из затрат на квалифицированные ИР расходов, связанных с покупкой исследовательского оборудования. Данный подход объясняется применением в отношении научных приборов и оборудования такой льготы, как ускоренная амортизация. Их сроки

списания, как правило, составляют пятилетний период (для зданий и помещений, используемых в научных целях, период амортизации в США равен 39 годам). Неодинаковые стимулирующие меры, которые применяются в отношении трудо- и капитальных затрат в сфере промышленных ИР, часто трактуются как неравноценные. Для их выравнивания предлагается позаимствовать такой элемент научной политики Канады, Дании, Ирландии, Испании и Великобритании, как списание научного оборудования в течение первого года его использования.

В налоговую политику, проводимую по отношению к промышленным ИР, государство стремится заложить стимулы, поощряющие также многостороннее сотрудничество в данной сфере. Как уже отмечалось, в США среднегодовые расходы на квалифицированные ИР учитывают 65% суммы выплат по контрактам с внешними исполнителями или 75% этой суммы в случае, когда внешним исполнителем является исследовательский консорциум. Критики действующего закона считают 10%-ую прибавку для поощрения сотрудничества явно недостаточной, особенно по сравнению с аналогичным законодательством других стран (например Норвегии, Японии, Испании, Дании, Великобритании и др.). Определенные шаги в данном направлении предпринимаются и в США. Так, в рамках Закона об энергетической политике 2005 г. (Energy Policy Act of 2005) Конгресс утвердил отдельный налоговый кредит для ИР в области энергетики. Он носит не приростной, а объемный характер и позволяет фирмам претендовать на кредит в размере 20% от их взносов в квалифицированный исследовательский консорциум, состоящий из пяти и более фирм, университетов и федеральных лабораторий и работающих в области энергетических ИР.

3.2.2. Отраслевые особенности налогового стимулирования

Вне специализированного налогового кредита на исследования и разработки, налоговые кредиты для потребителей и бизнеса, имеющие значение для стимулирования спроса на инновации, широко используются в США только в сфере передовых энергетических технологий – солнечной, ветровой и иной «альтернативной» промышленной генерации электричества, производства биотоплив и новых транспортных систем (гибриды, топливные элементы и проч.) и т.д. Необходимость экономической поддержки объясняется тем, что, в отличие от других инновационных отраслей, многие новые энергетические технологии (прежде всего генерация электричества из т.н. «альтернативных» источников¹³⁴) или не способны пока приносить прибыль, или не окупаемы. Таким образом, значительная часть энергетических технологий просто не способна развиваться без поддержки со стороны федерального правительства, а для другой части (транспортные системы и т.д.) она остается значимой. К тому же поддержка производства электроэнергии и некоторых энергоносителей имеет давнюю историю в экономической политике США и рассматривается как важное направление поддержки деловой активности и высокого уровня жизни американцев. Сочетание всех этих факторов предопределяет готовность федерального правительства активно стимулировать и субсидировать отрасль новых энергетических технологий, что определенно отличает ее от большинства других инновационных отраслей.

Развитие налогового инструментария проактивного стимулирования «новой энергетики» берет начало в 1990-х гг. В результате общий объем налоговых послаблений для всех видов новых и альтернативных энергетических технологий

¹³⁴ Альтернативные источники энергии – солнечная, ветровая, геотермальная и ряд иных. Входит в более широкую группу *возобновляемых* источников энергии, к которой также относятся биотопливо, биомасса, гидроэлектроэнергетика.

приблизился к 1 млрд долл. к началу 2000-х гг. Позднее номенклатура изъятий была существенно дополнена и увеличена, а общий объем налоговых стимулов увеличился до более чем 4 млрд долл. Антикризисное законодательство 2008-2009 гг. еще более расширило эти меры – с прицелом на оживление деловой активности и затрат населения и бизнеса на соответствующие технологии, оборудование и услуги.

Американское налоговое законодательство в части поощрения использования современных технологий выработки электричества и повышения энергетической эффективности, производства новых автомобилей, альтернативных топлив и других систем и материалов на редкость разнообразно. В целом, с известной долей условности, его можно разделить на меры, адресованные бизнесу и домашним хозяйствам.

Поддержка корпоративного спроса на новые энергетические технологии

В сфере электроэнергетики в промышленных масштабах для генерирующих станций, использующих новые и альтернативные технологии, и небольших генерационных мощностей функционирует инвестиционный налоговый кредит – от 10 до 30% в зависимости от проекта с практическими потолками возвратов. Используется производственный налоговый кредит для электроэнергии, выработанной с помощью ряда альтернативных технологий, прежде всего ветровой, на уровне около 2 центов на киловатт-час.

Наиболее значимы налоговые кредиты на поддержку производства различных видов биотоплив (особенно из целлюлозы), причем изъятия доходят до 50% от стоимости мощностей. Поистине огромные средства направлены на налоговое стимулирование потребления биотоплив, что выражено отражается и на инвестиционной активности в этой сфере. Крупнейшим налоговым изъятием в этой сфере является налоговый кредит на продажу этанола (Volumetric Ethanol Excise Tax Credit). Выплачивается он продавцам из расчета 0,51 долл. на галлон этанола, смешанного с бензином. Объем выплат по данной позиции составляет порядка 3 млрд долл. в год (данные 2007 финансового г.), а сам кредит является одной из самых значимых мер налогового стимулирования энергетической отрасли в целом – 1/3 всех профильных федеральных усилий. Аналогичным образом производители биодизеля получают производственный налоговый кредит в размере 1 долл. на галлон (с 2009 г. для всех типов биодизеля и вне зависимости от процесса производства), причем отдельно стимулируются малые производители биодизеля (10 центов на галлон). Задействованы и иные механизмы. Предусмотрены и изъятия (инвестиционные налоговые кредиты) для компаний, устанавливающих специализированное заправочное оборудование для альтернативных топлив.

В рамках законодательства 2005-2009 гг. была создана относительно новая форма поддержки: Облигации чистой возобновляемой энергии (Clean Renewable Energy Bonds, CREBs) и Ограниченные облигации по сохранению энергии (Qualified Energy Conservation Bonds, QECBs). Некоторые государственные структуры на уровне штатов и ниже, кооперативы и неприбыльные организации могут выпускать данные беспроцентные долговые обязательства для привлечения средств на различные инвестиционные проекты в сфере сохранения энергии и создание объектов выработки электричества из возобновляемых источников энергии. Ставка по ним компенсируется федеральным правительством, предоставляющим держателю бумаг налоговые кредиты на соответствующие суммы. На финансирование программ CREBs и QECBs Конгресс с 2005 по 2009 гг. выделил в совокупности 5,6 млрд долл. (поровну для каждой программы).

Важно отметить, что все налоговые льготы в данной сфере ориентированы не просто на поддержку спроса, но на стимулирование создания в США новых производственных систем, что прямо поощряет спрос на высоко технологичное оборудование и услуги, несущие в себе серьезный инновационный задел (от ИТ-технологий до передовых материалов и процессов).

Существуют и различные налоговые кредиты в сфере повышения энергетической эффективности промышленности и выпускаемых ею товаров. Так, для производителей ряда видов оборудования (холодильников, моечных машин и т.д.) подобные льготы составляли от 45 до 250 долл. на единицу продукции. Для коммерческих зданий налоговый кредит высчитывается в размере 1,8 долл. за квадратный фут в случае 50%-ного превышения энергоэффективности над существующими стандартами.

Поддержка потребительского спроса на новые энергетические технологии

Для различных инвестиций домашних хозяйств в использование предметов и оборудования по снижению потребления электро- и тепловой энергии (кондиционеры, специальные покрытия, двери, окна и т.д.) предоставляется инвестиционный налоговый кредит в размере 30% стоимости вложений, но не более 1500 долл. (издержки на рабочую силу не учитываются). При этом для новых домов, построенных с использованием энергоэффективных технологий, предлагался налоговый кредит в размере 1000 долл. для домов, которые превышали установленные стандарты на 30% и 2000 долл. – на 50%. Несколько более выражены инвестиционные налоговые кредиты для микрогенерации электричества и тепловых систем – от топливных элементов и микротурбин до геотермальных тепловых насосов. Размер налогового кредита составлял от 10 до 30% от стоимости проекта со своими максимальными значениями в долларовом исчислении.

Постепенно растет практика налоговых изъятий на покупку автомобилей, использующие новые транспортные технологии. Например, был введен налоговый кредит для покупки дизель-электрических гибридных автомобилей и для автомобилей, использующих альтернативное топливо или новейшие системы внутреннего сгорания – в зависимости от веса машины и мощности двигателя. Более существенные льготы – от 2500 до 7500 долл. – предлагаются на покупку гибридных автомобилей, подзаряжаемых от сетей (т.н. «plug-in») и машин на топливных элементах (до 8 тыс. долл., с 2010 г. - до 4000 тыс. долл.). Чтобы стимулировать быстрый рост продаж, с одной стороны, и появление новых моделей - с другой (стимулирование инновационной и производственной активности), были установлены ограничения на действие кредитов на основе уровня продаж автомобилей. Так, для большинства моделей машин, использующих новые технологии, полный налоговый кредит действует до продажи 60 тыс. единиц, для гибридов типа plug-in – до продажи 250 тыс. После этого (в течение 2 кварталов) уровень кредита постепенно снижается сначала до 50%, затем до 25% и, наконец, обнуляется. Заметим, что, учитывая опережающее развитие и вывод на рынок гибридов у европейских и японских производителей, объективно эта мера направлена на поддержку именно американских компаний, которые запоздало представили свои модели и теперь получают шанс «отыграть» позиции и получить новые заказы.

Помимо вышеперечисленных мер, дополнительные налоговые стимулы предусмотрены в новом законодательстве ARRA. Прежде всего это касается создания (особенно на федеральных или индейских землях) электрогенерирующих

установок, работающих на альтернативных источниках энергии, внедрения энергосберегающих технологий и т.д. Общая сумма изъятий составляет свыше 20 млрд долл. в течение нескольких последующих лет.

3.2.3. Эффективность налоговых льгот

Оценки результатов налогового стимулирования научной и инновационной активности американского бизнеса весьма неоднозначны, причем споры между его сторонниками и противниками не прекращаются на протяжении всей четвертьвековой истории его существования.

Самое первое исследование результативности налогового кредита в сфере ИР выполнил в 1986 г. Э.Мэнсфилд.¹³⁵ Используя опросы управляющего звена небольшого числа канадских фирм, он пришел к выводу о слабом воздействии этого инструмента государственного управления – соотношение объема инициированных ИР и объема налогового кредита по полученным данным не превысило 0,4.

Анализ реальных мотиваций для расширения инвестиций в науку на микроуровне, уровне фирмы, может привести к наиболее взвешенной оценке результативности либерализации налоговой политики в отношении динамично развивающихся инновационных компаний. В США подобный анализ на большой выборке фирм впервые выполнил в 1993 г. Б.Холл.¹³⁶ Он выявил достаточно высокий коэффициент эластичности 1,0 - 1,5, что отражает соотношение инициированных ИР и объема налогового кредита, равное двум.

Целый ряд американских исследователей, проводя анализ эффективности стимулирующего воздействия налогового кредитования, дал позитивную оценку используемого механизма привлечения дополнительных средств для инвестирования в науку (см. табл. 3.7).

Таблица 3.7. Некоторые оценки эффективности налогового кредитования науки в США

№	Автор (год)	Коэффициент эластичности		Объекты анализа (США)	Анализируемый период
		короткий период	длительный период		
1.	Hall (1993)	1,0 – 1,5	2,0 -2,7	800 фирм	1980-91 гг.
2.	Hines (1993)	1,2 – 1,6	1,3 – 2,0	116 транснац. фирм	1984-89 гг.
3.	Berger (1993)	1,0 – 1,5	1,74	263 фирмы	1975-88 гг.
4.	Wilson (2007)	1,4	2,2	национальная экономика	1981-2002 гг.

Источник: Ross Gittell, Edinaldo Tibaldi. Are research and development tax credits effective? The economic impacts of a R&D tax credit in New Hampshire. – “Public Finance and Management”. 2008, v. 8, №1, p. 77.

¹³⁵ Mansfield E. The R&D tax credit and other technology policy issue. – “American Economic Review”. 1986, . 76, p.190-194.

¹³⁶ Hall B. R&D tax policy during the 1980s: Success or failure? - “Tax policy and the economy. 1993. v.7. Cambridge, MA: MIT Press.

Главное бюджетное управление США также высоко оценило результативность стимулирующего законодательства на макроуровне. По его оценке, на коротком отрезке времени можно говорить о соотношении 1 долл. прироста ассигнований в науку на 1 долл. налоговых скидок, а за длительный период прирост вложений в ИР мог бы увеличиться до 2 долл. (за этими цифрами стоят прирост производительности труда, число занятых и фонд заработной платы, и соответственно ВВП).¹³⁷ По данным ННФ и Налогового управления США, общая сумма налогового кредита за первые два десятилетия его существования (1981-2001 гг.) составила 58,6 млрд долл., что, по их же расчетам, можно было приравнять 47% реального прироста ассигнований промышленности в науку.¹³⁸ Стимулирующий эффект исследовательского кредита подтвердили также Бюро статистики труда, Национальное бюро экономических исследований, а также многие аналитики.¹³⁹ При оценке точных размеров вложений в науку в сопоставлении с величиной недополученных налогов результаты, получаемые всеми перечисленными выше ведомствами, значительно расходятся.

Однако далеко не все поддержали позитивную оценку налоговой реформы в сфере науки. Так, Управление по оценке технологий (Office of Technology Assessment), существовавший ранее экспертный орган Конгресса США, в результате проведенных в 1995 г. опросов представителей верхнего звена управления различных компаний прошло к выводу о незначительном влиянии данного кредита на их решения, что в дальнейшем было подтверждено целой серией дополнительных опросов.¹⁴⁰ В отчете Института промышленных исследований (США, 1995 г.) отмечалось, что 55% опрошенных этой организацией компаний указывали на отсутствие серьезного воздействия данного кредита, даже когда речь шла о планировании уровня финансирования исследований и разработок.

В последние годы налоговую политику стимулирования инвестиций в ИР все активней перенимают власти отдельных штатов, стремящиеся ускорить перевод экономики своих регионов на инновационный путь развития. Именно с этими процессами связаны последние наиболее интересные исследования эффективности налоговых кредитов для сферы ИР, проводимые по заявкам и с учетом условий конкретных штатов. Например, в 2003 г. подобное исследование по заявке штата Массачусеттс провела международная аудиторская компания Эрнст энд Янг. В соответствии с ее заключением, налоговый кредит, составивший в том году 72,1 млн долл., способствовал созданию 2 тыс. новых рабочих мест и принес свыше 100 млн долл. персонального дохода. Но одновременно он принес и чистые финансовые убытки, поскольку налоговые поступления, связанные с новой занятостью и прибылью, порожденными данным кредитом, не компенсировали первоначального снижения налоговых сборов.¹⁴¹

Многие штаты в качестве экономического обоснования включения в региональное законодательство разделов по налоговому кредитованию инвестиций в ИР промышленными фирмами приводят реальную возможность расширенного

¹³⁷ Tax policy and administration. GAO/GGD-96-43. Washington, D.C. 1996.

¹³⁸ G.Tassey. Tax incentives for innovation: time to restructure the R&E tax credit. – “Technology Transfer”. 2007, N32, P.605-615.

¹³⁹ R&E Tax Credit. American Association of Engineering Societies. June 16, 1998. www.aaes.org/public_policy/6_16_98.asp

¹⁴⁰ Innovation and Commercialization of Emerging Technology. Office of Technology Assessment. Wash., 1995. US Gov.Print.Office.

¹⁴¹ Ross Gittell, Edinaldo Tibaldi. Are research and development tax credits effective? The economic impacts of a R&D tax credit in New Hampshire. – “Public Finance and Management”. 2008, v. 8, №1, p. 70-101.

стимулирующего эффекта, не ограниченного рамками конкретного региона. Кроме того, возможен рост концентрации наукоемкой промышленности и секторов высокооплачиваемого труда, которые, в свою очередь, могут породить значительный позитивный мультипликативный эффект в экономике отдельных штатов.

Не следует забывать, что без налоговых преференций в сфере ИР регион могут покинуть компании, наиболее активные в вопросах разработки новых технологий, что подтверждается тематическими исследованиями последнего времени. К этим же выводам пришел и Федеральный резервный банк США, зафиксировавший перемещение исследовательских подразделений в регионы, где приняты дополнительные меры и есть возможность получить большие налоговые кредиты. В течение 1993-2004 гг. в США наблюдался рост затрат на науку в среднем более 5% в год в штатах, использовавших региональное налоговое кредитование, и 3,4% в год в штатах, не привлекавших данный инструмент стимулирования инновационного развития своей промышленности. Штат Род Айленд, первенствовавший по ставке налогового кредита, демонстрировал в тот же период очень большой - почти 16%-ый ежегодный прирост ассигнований в сферу ИР.

В качестве примера региона с активной позицией, много делающего для стимулирования развития инновационной промышленности на своей территории, можно привести штат Калифорния. Его законодательство уже в 1987 г. закрепило высокую региональную ставку кредита – 15% (в настоящее время у него третья позиция в стране). По расчетам сервисной фирмы BDO Seidman, компания, выполняющая на протяжении четырех последних лет на территории данного штата квалифицированные ИР объемом около 10 млн долл./год, может рассчитывать на суммарный объем кредита за этот период в размере 7,5 млн долл., причем 2,7 млрдолл. ей предоставит федеральное правительство, а 4,8 млн долл. - региональные власти.¹⁴² Недавнее исследование результативности законодательства штата Калифорния показало, что достигнутый эффект превышает ожидания не только за счет расширения масштабов ИР местными фирмами, но также и за счет привлечения на территорию штата промышленных лабораторий из других регионов.¹⁴³

Штат Нью-Гемпшир, длительное время придерживавшийся консервативных позиций в фискальной политике – один из немногих, не использовавших налоговое кредитование инвестиций в науку до 2007 г. Предваряя рассмотрение данного вопроса в законодательном собрании, по заказу штата был проведен очень детальный анализ потенциала воздействия налоговых стимулов на науку и экономику региона.¹⁴⁴ В его основу легли эконометрические модели по затратам и эффекту от использования альтернативных подходов к налоговым преференциям для промышленных инвестиций в сферу ИР.

К моменту проведения исследований штат стал терять завоеванные ранее позиции в сфере высоких технологий – более низкими темпами, чем в целом по стране, увеличивалось число занятых в этой сфере и затраты на науку. Одновременно большими темпами сокращались инвестиции венчурного капитала. Аналогичные тенденции демонстрировали и другие важные показатели. Возник вопрос: что штату даст использование налогового кредита для сферы ИР?

¹⁴² <http://www.bdo.com/services/tax/rand/>

¹⁴³ Lolita Paff "State-Level R&D Tax Credits: A Firm-Level Analysis". Topics in Economic Analysis and Policy. 2005, №5.

¹⁴⁴ Ross Gittell, Edinaldo Tibaldi. Are research and development tax credits effective? The economic impacts of a R&D tax credit in New Hampshire. – "Public Finance and Management". 2008, v. 8, №1, p. 70-101.

При оценке влияния новых налоговых стимулов на промышленную науку авторы исследования воспользовались выводами параллельно проводимого исследования, выводы которого гласят, что 1% повышения суммы налогового кредита для сферы ИР стимулирует увеличение ассигнований на науку на 1,8%. Но дальнейшие расчеты, проведенные на основе широко используемой в США модели регионального экономического развития REMI Policy Insight (Regional Economic Models Inc.), показали, что в данном штате налоговый исследовательский кредит окажет слабое воздействие на вновь создаваемые рабочие места, размеры подоходного налога и общий объем налога на доходы бизнеса. Так, при объеме кредита, равном 1 млн.долл., будет создано около 70 новых рабочих мест, связанных прямо или опосредованно со сферой ИР, что увеличит объем персонального дохода только на 3 млн.долл., а бизнес-налоги на 50 тыс.долл. Была также смоделирована и проведена оценка валового продукта штата и объема экспорта за его границы. Расчеты показали, что, в отличие от слабого воздействия на рынок труда, финансовые последствия введения налогового исследовательского кредита в штате Нью-Гемпшир будут значительными. При снижении налоговых вычетов на 1 млн долл. экспорт продукции и услуг в другие регионы страны и за ее пределы увеличится на 1,5 млн долл., а общий объем валового продукта штата вырастет примерно на 5 млн долл. в год. Штат, безусловно, получит финансовый доход от использования нового инструмента стимулирования инновационного развития региона. Эти доводы легли в основу принятия в 2007 г. новых статей налогового законодательства штата - о введении 15%-ого исследовательского кредита.

Многие экономисты не согласны с высокими оценками реактивности вложений бизнеса в ИР. Возможно, считают они, принципиальные ошибки этих оценок связаны с тем, что в расчет не принимается стратегический характер науки и потому недостаточно точно учитываются взаимосвязи между налоговыми стимулами и принятием решений на уровне корпораций. Важность науки для обеспечения длительного благополучия промышленной фирмы означает относительно низкую ценовую эластичность спроса на ИР, а это, в свою очередь, означает, что влияние налогового кредита на изменение вложений в промышленную науку переоценивается. Учитывая реальную ценовую эластичность спроса, можно предположить, что сокращение каждого налогового доллара порождает не более 15-35% прироста ассигнований в промышленную науку.¹⁴⁵ На практике, вероятно, причинно-следственные связи выстраивались следующим образом: появление новых технологий в других странах, стимулировавшее Конгресс США скорректировать налоговое законодательство в 1981 г., было еще раньше замечено американским бизнесом, и именно это серьезно повлияло на увеличение им ассигнований на проведение ИР.

Промышленные инвестиции в науку стимулируются, прежде всего, динамичными рынками, конкурентной средой, стремлением, как минимум, не потерять завоеванные позиции и лишь затем – получить обещанные налоговые скидки.

Впрочем, замечают эксперты, данное утверждение не означает, что налоговые стимулы в отношении науки неэффективны - они лишь переоценены.¹⁴⁶

¹⁴⁵ Эти чисто теоретические заключения подтверждаются результатами многих исследований, выполненных преимущественно не на американском опыте; например, по 9 странам ОЭСР на коротком отрезке времени коэффициент эластичности – 0,14, на длинном – 1,09.

¹⁴⁶ G.Tassey. Tax incentives for innovation: time to restructure the R&E tax credit. – "Technology Transfer". 2007, N32, P.605-615.

Уже в процессе подготовки к очередному рассмотрению закона о налоговом кредите в Конгрессе в 2008 г., его сторонники в очередной раз прибегли к услугам одной из ведущих мировых аудиторских компаний Ernst&Young, чьи выводы однозначно трактуют данный налоговый стимул как «важный фактор для принятия компаниями инвестиционных решений в сфере исследований и разработок».¹⁴⁷

Возможность оценить прямое и косвенное влияние **отраслевых налоговых кредитов** на корпоративный и потребительский спрос несколько более скромна, так как в случае США есть только одна по-настоящему крупная группа таких инициатив – в сфере альтернативной и передовой энергетики. Не считая прямого налогового стимулирования спроса на конкретные товары или услуги, и здесь идут споры об эффективности налоговых мер как таковых. Кроме того, из-за разнородности технологий, ситуация выглядит еще более неоднозначной.

Напомним, что для энергетической и смежных (транспорт, производство биоэтанола и т.д.) отраслей в США существует целый ряд различных налоговых кредитов, отличающихся по методологии расчета и величине ставки. С одной стороны, это целый ряд инвестиционных налоговых кредитов. При создании объектов электрогенерации из альтернативных источников энергии действуют налоговые кредиты, предполагающие возвраты от 10 до 30% средств, затраченных компаниями на соответствующие капитальные инвестиции, при создании мощностей по выработке биоэтанола – до 50%. Предусмотрены инвестиционные налоговые кредиты и для компаний, устанавливающих специализированное заправочное оборудование для альтернативных топлив, а также для создания объектов микрогенерации электричества и тепловых систем (от 10 до 30% от стоимости проекта с установленными пределами выплат). Действуют также различные производственные налоговые кредиты, направленные на снижение себестоимости выработки электричества из альтернативных источников энергии (например, для ветровой электроэнергетики около 2 центов на киловатт-час) и на стимулирование использования биотоплив (прежде всего налоговый кредит на продажу этанола - из расчета 0,51 долл. на галлон этанола, смешанного с бензином). Наконец, достаточно велико число налоговых кредитов, направленных на стимулирование корпоративного и потребительского спроса на продукты и услуги, основанные на новых энергетических технологиях. Например, в сфере энергосбережения это налоговые кредиты на покупку энергосберегающих устройств (холодильников, моечных машин и т.д. - от 45 до 250 долл. на единицу продукции) и на обеспечение снижения энергопотребления промышленных и жилых помещений – причем в зависимости от уровня снижения энергопотребления налоговые кредиты варьируются (до 1,8 долл. за квадратный фут для промышленных помещений, до 2000 долл. для домов). Далее, это налоговые кредиты на покупку автомобилей с гибридными и иными альтернативными двигателями (опять же с потолком выплат в зависимости от типа двигателя, а в случае с гибридами – еще и от числа проданных автомобилей данной модели).

В целом вклад налоговых мер в развитие мощностей альтернативной энергетики в США неоспорим и вполне нагляден. Например, после введения новых мер поддержки выражено увеличился прирост ветрогенерационных мощностей в США (2006 г. стал «рекордным», когда было установлено дополнительно станций мощностью 2,4 ГВт, а общая мощность достигла 12 ГВт). Аналогичным образом, благодаря всей совокупности усилий, США обошли Бразилию в выработке

¹⁴⁷ Supporting innovation and economic growth: the broad impact of the R&D credit in 2005. Prepared by Washington Council Ernst&Young for R&D Credit Coalition. April 2008.

биоэтанола, превысили все страны мира по числу и мощности установленных солнечных батарей и т.д. Причем эти успехи объясняются в значительной мере именно налоговыми инструментами. Весьма показательна ситуация с ветрогенерацией – наиболее практичной и реалистичной в США альтернативной электрогенерационной технологией. Как показывает анализ данных, динамика прироста новых ветрогенерационных установок полностью совпадает с периодами действия производственного налогового кредита. В годы, в которые кредит не был продлен (2000, 2002 и 2004 гг.), налицо резкое снижение числа новых ветрогенерационных мощностей – см. рис.1.1. Нет сомнений и в том, что по крайней мере заметно влияние и других налоговых льгот (хорошо видно на примере производства биоэтанола). В целом это и понятно, так как по сути производственные налоговые кредиты являются постоянной субсидией, обеспечивая конкурентоспособность цен, к тому же в долларовом выражении налоговые стимулы выше, чем все прочие федеральные расходы. Если брать альтернативную электроэнергетику, например, то в 2007 фин.г. налоговые льготы для нее составили порядка 0,7 млрд долл. США, а все прочие формы субсидий (в т.ч. ИР) – около 300 млн. Для производства биоэтанола в тот же период налоговые льготы и субсидии составили 3,3 млрд долл. и т.д.¹⁴⁸ Даже с учетом прибавления к строке неналоговой поддержки федеральных займов картина принципиально не меняется.

Рис. 1.1. Ветрогенерационные мощности в США: ежегодный прирост (столбцы и данные слева) и совокупная мощность установок (линия и данные справа)

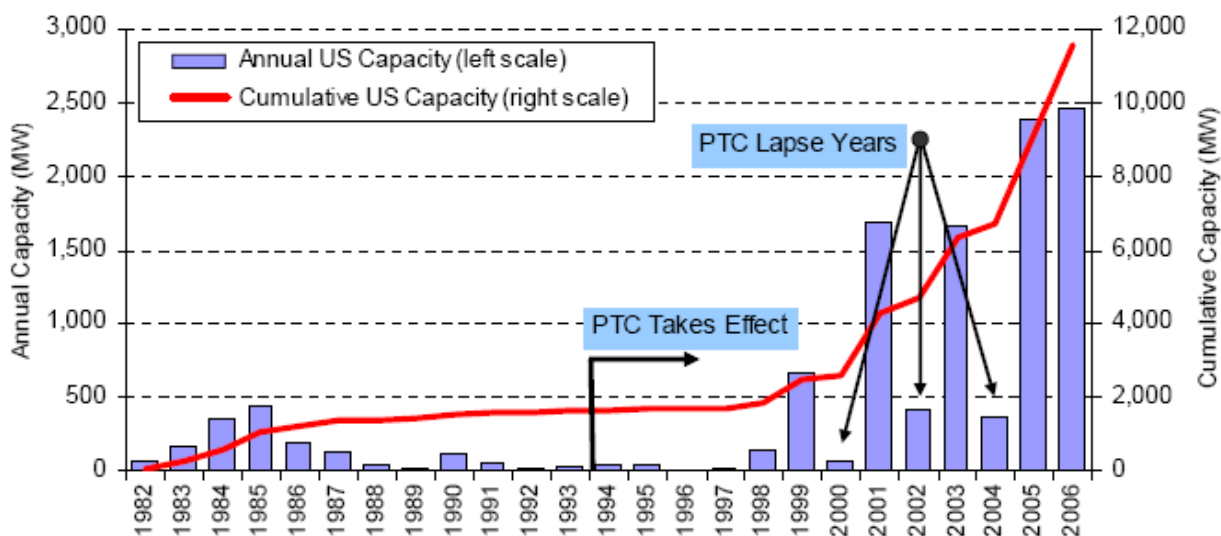


Рисунок из: Ryan Wiser, Mark Bolinger, and Galen Barbose. Using the Federal Production Tax Credit to Build a Durable Market for Wind Power in the United States. Lawrence Berkley National Laboratory. Environmental Energy Technologies Division. November 2007. LBNL-63583. Preprint of article submitted to *The Electricity Journal*.

¹⁴⁸ См. подробнее о различных видах господдержки различных видов топлив и электрогенерации в: Federal Financial Interventions and Subsidies in Energy Markets 2007. Energy Information Administration. Office of Coal, Nuclear, Electric, and Alternate Fuels. U.S. Department of Energy. SR/CNEAF/2008-01. Washington, April 2008; Federal Electricity Subsidies. Information on Research Funding, Tax Expenditures, and Other Activities That Support Electricity Production. United States Government Accountability Office. Report to Congressional Requesters. GAO-08-102. October 2007 и др.

Впрочем, нельзя забывать, что корреляция между налоговыми кредитами и успехом альтернативной энергетики США в огромной мере обусловлена и другими факторами.

Во-первых, это мощнейший рост цен на энергоресурсы, который подстегнул интерес и спрос на гибридные автомобили, выработку электричества из возобновляемых источников энергии, альтернативные топлива и т.д. Опять же показателен пример ветрогенерации – реальный рост начинается именно тогда, когда началось повышение цен на нефть и газ (1999 г.). Тогда же при активной поддержке правительства стали бурно развиваться производства по выработке биоэтанола. Во-вторых, это технологический фактор. Именно в этот период заметно возрастает мощность ветрогенерационных установок благодаря отработке технологических и производственных решений, распространяются и достигают зрелости технологии производства биотоплива первого поколения, промышленные фотоэлектрические системы и т.д. Отраслевой разрез также значим: рост заказов и производственная база за рубежом на протяжении 1990 – начала 2000 г. заметно выросли (в основном благодаря поддержке спроса со стороны национальных правительств – своего рода замкнутый круг).

Интегрируя все эти соображения, можно утверждать, что успех мер налогового стимулирования передовой энергетической отрасли объясняется сочетанием удачных «формул» стимулирующих мер и благоприятных условий (приводящих к росту интереса рынка к технологии и спроса на нее), а также известной зрелости технологии и отрасли в целом. Лишь совокупность этих факторов позволяет данному инструменту в полной мере реализовать себя. Т.е. кумулятивный эффект налогового стимулирования возможен лишь в определенных обстоятельствах, тогда как в «нормальной» ситуации он будет оказывать скорее поддерживающее действие.

Отдельной темой оказывается оценка эффективности различных видов отраслевых налоговых кредитов – т.н. производственных (субсидирование процесса производства) и инвестиционных (на капитальные вложения или на приобретение товаров и услуг юридическими и физическими лицами). Опять же с известной долей условности можно утверждать, что в США наиболее эффективными оказались те налоговые кредиты, которые напрямую и на постоянной основе обеспечивают снижение стоимости тех или иных товаров или услуг для конечного потребителя (субсидирование производства или приобретения). Подобные меры делают цены на новые высокотехнологические товары или услуги конкурентоспособными, тем самым обеспечивая спрос – что принципиально для компаний, так как гарантирует прибыль (инвестиционный кредит в этом случае не так важен). Анализ данных по производству электричества из энергии ветра, продаж автомобилей с гибридными и иными неконвенциональными типами двигателей, производство биоэтанола и т.д. в целом подтверждает данный вывод.

Степень эффективности налогового стимулирования капитальных инвестиций в новые корпоративные электрогенерационные или производственные мощности остается в целом спорной. Напротив, в отношении капитальных инвестиций более принципиальными, скорее, оказываются гарантии по кредитам, льготные кредиты, гранты и т.д.

В то же время не следует рассматривать налоговые кредиты-субсидии как панацею. Дело в том, что, делая рентабельным и прибыльным профильный бизнес, они, строго говоря, не гарантируют развитие или эффективность той или иной технологии. Например, в случае биоэтанола разработка биотоплив нового поколения связывается скорее с федеральными вложениями в профильные ИР, нежели с

бизнесом компаний по выработке биоэтанола. И это при том, что к самому производству биоэтанола остаются серьезные технические и экономические вопросы (энерго- и ресурсоемкость, вопрос соотношения площадей под пищевые и «энергетические» культуры и проч.). И напротив, автомобильная отрасль, ветровая и в меньшей мере солнечная энергетика благодаря производственным кредитам переживают расцвет, решают существующие сложные технические проблемы, развивают технологическую и производственную базу и т.д. Иными словами, использование инструмента для стимулирования технологического развития опять же привязано к уровню развития отрасли, самой технологии, размеру и свойствам рынка, а также характеру бизнеса и оказывает выраженное воздействие только тогда, когда отрасль динамично растет и развивается.

К сожалению, однозначно установить, влияют ли напрямую федеральные меры налогового и неналогового стимулирования спроса на корпоративные ИР не представляется возможным, так как подобная статистика не ведется и вряд ли вообще технически возможна.

Если говорить об объемах вложений в профильные ИР в целом, то можно однозначно утверждать, что различные формы господдержки оказывают позитивное воздействие на соответствующие корпоративные инвестиции. Ведь стимулирование потребительского или корпоративного спроса на высокотехнологические продукты и услуги закономерно приводит к росту актуальности инвестиций в ИР для поставщиков соответствующих товаров и услуг. При этом опять же можно утверждать, что наибольшее влияние на результаты ИР федеральные меры оказывают в том случае, когда их направленность совпадает с основными направлениями корпоративных инноваций.

Другой вопрос, что следует принимать во внимание специфику действия различных мер стимулирования для разных отраслей, федеральные налоговые меры имеют свои особенности.

Так, налоговое поощрение приобретения гибридов и иных новых машин прямо повышает интерес автомобильных концернов к вложениям в новые ИР и технологии, увеличивая спрос. То же можно сказать о ряде других отраслей и суботраслей.

В энергетике стимулирующий эффект федеральных усилий на ИР проявляется скорее косвенно. Компании-поставщики электричества или компании, обеспечивающие монтаж энергетических и сопутствующих систем, сами обычно не являются создателями профильных технологий, крупными инвесторами в ИР или производителями оборудования, хотя и осуществляют инновации в сфере энергетических услуг (например, установки высокоточных «умных счетчиков» и т.д.). То же можно сказать и о компаниях, производящих биоэтанол или первичное сырье для него. Основные же технологические инновации осуществляются прежде всего производителями энергетического и энергомашиностроительного оборудования. Поощряя спрос на товары энергетического машиностроения со стороны производителей энергии и конечных потребителей, федеральные стимулирующие меры, конечно, оказывают воздействие и на ИР энергомашиностроительного комплекса, но, повторимся, косвенное.

3.3. Япония

Япония является пионером в вопросах разработки и широкого использования налоговых скидок как инструмента государственного воздействия на науку в частном секторе. Появление этого направления научно-технической политики датируется 1967 годом, периодом формирования активной инновационной стратегии страны. Основными составляющими системы льготного налогообложения Японии

являются два положения «Закона о специальных налоговых мерах» (ст. 10, п. 1 – налог на доходы и ст. 42-44, п. 1 - корпоративный налог), позволяющие регулировать темпы развития и структуру научного сектора промышленности страны. Это прежде всего положение о налоговых скидках (налоговом кредите) при росте ассигнований на исследования и экспериментальную деятельность в частном секторе экономики, а также положение о мерах по налогообложению, направленных исключительно на развитие фонда технологий малого и среднего бизнеса. Размеры скидок и их узкоцелевая ориентация регулярно пересматриваются.

Экономический кризис конца прошлого столетия привел к полной реорганизации системы государственного управления Японии, пересмотру организационного, финансового и законодательного обеспечения национальной сферы ИР. В 2000 г. была принята Национальная стратегия в области промышленной технологии, признавшая необходимость реформирования национальной инновационной системы в целом, перехода от имитации, повторения зарубежных достижений к собственным прорывам в данной области. Но без активизации промышленных ИР, расширения объема научной деятельности корпоративного сектора экономики достичь амбициозных целей, поставленных в Национальной стратегии, было невозможно. Понимая это, финансовые ведомства и государственные органы, отвечавшие за работу научно-технической сферы страны, подготовили к 2003 г. предложения по реформированию законодательной основы налогового стимулирования промышленных ИР.

В результате в качестве пилотного проекта по стимулированию промышленных инвестиций в науку на период 2003-06 гг. была принята *специальная* налоговая скидка (налоговый кредит) в размере 10-12% на весь объем затрат конкретной фирмы на науку. При этом на суммарный объем кредита наложены ограничения в объеме 20% корпоративного налога в текущем году. Было решено, что по завершении проекта в случае подтверждения эффективности этой льготы ее оставляют, но на уровне 8-10%, в зависимости от соотношения суммарных ассигнований фирмы в сферу ИР и объема ее продаж.

На *малые и средние фирмы* (с капиталом менее 100 млн йен) распространилась ставка налогового кредита в размере 12% от общей суммы вложений в науку. Кроме того, из налогооблагаемой базы этих фирм стали вычитать 12% от их ассигнований в сферу ИР при исчислении местных налогов.

В качестве *дополнительного стимула*, способствующего развитию науки в сфере бизнеса, на период 2006-2008 гг. любой компании был предложен 5% налоговый кредит, начисляемый при расширении ею своих исследовательских подразделений. В соответствии с данным положением, при увеличении в отчетном году ассигнований на исследования и эксперименты конкретной фирмой свыше аналогичного показателя за два предшествующих года и в случае превышения по уровню затрат среднего значения за три финансовых года, в течение которых фиксировались наивысшие ассигнования в рамках последнего пятилетнего периода, корпоративный налог может быть сокращен на сумму, эквивалентную 5% достигнутого превышения (в 2003-2005 гг. ставка данного налогового кредита была равна 15%, но при этом он был единственным и не мог быть дополнительным).

Для стимулирования *совместных* исследований и научных экспериментов промышленными компаниями с университетами и национальными исследовательскими институтами (включая независимые административные институты) была также введена налоговая скидка в размере 12% (15% на период 2003-06 гг.) от соответствующих затрат фирм на данный вид исследований и

экспериментов. При этом суммарный объем скидки ограничен 20% корпоративного налога.

Последний этап реформирования налогового законодательства Японии следует датировать маем 2008 г., когда вступили в действие многочисленные поправки в базовые законы, в том числе по корпоративному налогообложению и налоговому стимулированию мелкого и среднего предпринимательства. Для поддержания экономического роста за счет стимулирования инновационной активности в стране были введены *дополнительные* налоговые скидки в виде налогового кредита, размер которого исчисляется как превышение затрат на науку сверх 10% от средних продаж. Эти скидки суммируются с ранее введенными, размер которых определяется исходя из общего объема прироста затрат на ИР (в 2008 г. 5% от превышения затрат на ИР сверх среднегодовых затрат за последние три года). По оценкам международной аудиторской компании Прайсвотерхаус Куперс, данная льгота может повысить общий объем заявок промышленности на налоговый кредит на 30% от запрашиваемых ранее.¹⁴⁹ Пороговым значением для нового налогового кредита являются 10% годовых налоговых обязательств на доход корпорации.

В Японии, как и в других промышленно развитых странах, региональные и местные власти, стремящиеся обеспечить экономическое развитие своих территорий, все чаще берут на вооружение меры по стимулированию научно-технического прогресса, в том числе и в области налогового законодательства. Закон о местном налогообложении (ст. 73-74, п. 1; ст. 348, п.2; ст. 702-2, п.2) освобождает активы промышленных фирм, определяемые в соответствии с Гражданским правом как используемые в научно-исследовательских целях, от налогов на приобретаемую собственность, налогов на собственность, специализированного земельного налога и налога на развитие городов.

С целью поддержки научного обмена между организациями различных секторов экономики и оживления экономики на местах в региональном законодательстве в 1999 г. были принципиально переработаны статьи, позволяющие в случае разработки корпорациями на базе национальных исследовательских институтов или национальных университетов научного оборудования для проведения совместных с правительством ИР уменьшить в данном году на 75% налог на покупки, связанные с данным оборудованием, а также на 50% налоговую базу при взимании налога на собственность в течение ближайших 5 лет и на 75% в течение последующих 5 лет.

Начиная с 1961 года и по настоящее время, в Законе о специальных налоговых мерах активно используются стимулы для организации совместных ИР в частном секторе экономики. В соответствии с данным законом (ст.52), при налогообложении членов исследовательских кооперативов в области промышленной технологии за приобретение основных фондов для исследований и экспериментов налогооблагаемая сумма может быть исчислена по специальной амортизационной шкале. Более того, в ст.66-10 данным кооперативам разрешается регистрировать основные фонды, приобретаемые для исследований и экспериментов, по цене 1 йена.

Помимо этого с середины 80-х годов и по настоящее время осуществляются специальные меры по изменению налоговых стандартов, связанных с исследовательскими активами в области биотехнологии. Они предусматривают возможность уменьшения в течение 3-х лет на $\frac{3}{4}$ налоговой базы для расходов на

¹⁴⁹ Japan Tax Update. PriceWaterhouseCoopers. July 2008. Issue 39, p.2.

приобретение оборудования, используемого при исследованиях и экспериментах в области рекомбинации ДНК.

Корпоративное налоговое право регулирует вопросы благотворительной деятельности и в силу этого включает ряд статей, нацеленных на стимулирование пожертвований со стороны частных фирм в сферу ИР для удовлетворения различных общественных потребностей. Так, закон о корпоративном налогообложении (ст. 37, п. 3) и закон о налоге на доходе (ст. 78, п. 2) установили норму, по которой общий размер налогообложения прибыли корпорации может быть уменьшен на сумму пожертвований для достижения целей, служащих общественным интересам и одновременно решающих задачи специфической деятельности (ИР) корпорации.

Налоговое законодательство Японии предусматривает дополнительные налоговые скидки, нацеленные на стимулирование развития отечественной технологии и ее экспорт. По закону о специальных налоговых мерах (ст.21 – налог на доходы и ст. 58 – корпоративный налог), в случае включения в корпоративный доход поступлений от внешнеторговых операций, связанных с трансфертом технологий в развивающиеся страны (например консультационный бизнес), сам доход, подлежащий налогообложению, может быть уменьшен на сумму, равную 12% от суммы этих поступлений. Но при этом размер уменьшения налогооблагаемой базы не может превышать 15% налога на прибыль корпорации за данный финансовый год.

Но едва ли не самую большую отдачу японское правительство ожидало от мер по стимулированию информатизации экономики.¹⁵⁰ В 2003-2005 гг. все инвестиции в информационные технологии, связанные с созданием новых бизнес-моделей, включая как аппаратную, так и программную части систем, могли опереться на 10%-ый налоговый кредит или 50%-ое амортизационное списание. Данные налоговые скидки, также как и описанные выше, носят не приростной, а объемный характер. Руководство страны рассчитывало за счет этих мер сделать серьезный рывок и, как минимум, сократить отставание от США в масштабах информатизации экономики.¹⁵¹

Разработка, обсуждение и принятие столь масштабного механизма государственного стимулирования инновационного развития страны вызвали активный интерес со стороны научного сообщества и послужили объектом серьезных исследований его эффективности. Результаты одного из таких исследований были опубликованы в 2005 г. в англоязычном издании.¹⁵²

Сделав некоторые допущения, авторы расчетов проанализировали эффект от новой политики в кратко- и среднесрочной перспективе. Ожидалось, что прежде всего налоговые льготы окажут воздействие на спрос. Стимулируя расширение инвестиций в ИР и ИТ, они будут инициировать повышение покупательной способности в отношении таких товаров, как исследовательские приборы и

¹⁵⁰ Япония традиционно проводит избирательную политику по налоговому стимулированию развития современных технологий. Так, до реформы 2003 г. фирмы, инвестирующие в ИР, вместо общего налогового кредита в размере 7% могли использовать кредит в размере 15% в тех случаях, когда они финансировали исследования и разработки любой из утвержденного перечня 132 новейших технологий. В этот перечень входили полупроводниковые технологии, робототехника, новые материалы, оптоэлектроника, биотехнология и др.
www.wtec.org/loyola/opto/c7_s5.htm

¹⁵¹ В середине 90-х годов доля ИТ в основном оборудовании в Японии составляла 8%, в то время как в США - 14%.

¹⁵² Ichiro Sakata, Kenzo Fujisue, Hirokasu Okumura. Do R&D and IT tax credit work? Evaluation of the Japanese tax reform. – "International Journal of Technology Management. 2005. V. 32, №3/4, p.277-287.

оборудование, продукция машиностроения; соответственно, могло увеличиться количество рабочих мест. Можно было ожидать большого волнового эффекта, в том числе в отношении таких технологически продвинутых областей, как электронные компоненты или точное машиностроение.

Эффект со стороны предложения на коротком отрезке времени мог быть незначительным. Необходимо продолжительное время, чтобы проявилось себя, например, повышение эффективности производства.

В количественной форме эффект рассчитывался как общий объем предоставленных налоговых кредитов, умноженный на коэффициент эластичности (определяемый объемом иницированных инвестиций и волновым эффектом, величина которого задается межотраслевым балансом).¹⁵³ Авторы расчетов полагали, что в Японии определение коэффициента эластичности с высокой степенью достоверности на тот момент было вряд ли возможно, и они брали для расчетов данные по США. Кроме того, в формулу расчета входило общее сокращение суммы корпоративных налогов, связанное с предоставлением им государством дополнительных льгот, составившее, по оценкам, в первый год около 600 млрд йен. Таким образом, по их расчетам, краткосрочный эффект был равен 1,2 – 1,9 трл йен.

Аналогичным образом был рассчитан краткосрочный экономический эффект от введения налогового кредита на инвестиции в информационные технологии. Поскольку годовой объем этого кредита предварительно измерялся суммой в 700 млрд йен, то размер эффекта составил 2,8 трл йен, что в первый год применения стимулов существенно больше воздействия налогового кредита на научную деятельность. И, наоборот, в долгосрочной перспективе от налогового стимулирования и оживления ИР, по мнению авторов расчетов, следовало ожидать большей отдачи в виде новых товаров и укрупнения рынков. Налоговое стимулирование инвестиций в ИТ в течение первого года могло также вызвать сильную реакцию как со стороны формирования повышенного спроса, так и повышения конкурентоспособности со стороны предложения. Следовательно, делают они вывод, использование налогов как стимулов является эффективным экономическим инструментом для борьбы с дефляцией и другими негативными явлениями в экономике.

В среднесрочной перспективе (3 года) эффект, инициированный со стороны предложения, имеет не только вполне очевидный характер, но и самые различные неявные составляющие. Наличие налоговых стимулов влияет на расширение интеллектуальных запасов и ИТ-обеспечения, что в свою очередь ведет к созданию новых товаров и услуг, бизнес-моделей и т.д. с более высокой добавленной стоимостью. Как результат, на этом отрезке времени может повыситься международная конкурентоспособность японской промышленности.

Появление новых товаров и услуг также окажет благоприятное воздействие на спрос, стимулируя потребление и создавая новые рынки. Эта вполне очевидная в среднесрочной перспективе часть эффекта от введения налогового кредита на инвестирование в сферу ИР как со стороны предложения, так и со стороны спроса была рассчитана с использованием эконометрической модели производственной функции Кобба-Дугласа, разработанной Исследовательским институтом научной и технологической политики, подразделения Агентства науки и технологий Японии.

¹⁵³ Коэффициент волнового эффекта в 2002 г., по данным METI, для сферы ИР составлял 1,58, а для сферы информационных технологий – 1,95.

Таблица 3.8. Экономический эффект от налогового кредитования ИР и ИТ в Японии

Период	Вид эффекта	ИР инвестиции (йен) (при налог. кредите 600 млрд.йен/год)	ИТ инвестиции (йен) (при налог. кредите 700 млрд.йен/год)
Краткосрочный эффект (первый год)	Прирост оборота	1,2 - 1,9 трлл.	2,8 трлл.
	ВВП (йен)	0,7 – 1,0 трлл.	1,5 трлл.
Среднесрочный эффект (кумулятивный эффект за 3 года)	Прирост оборота	2,8 трлл.	11 трлл.
	ВВП (йен)	1,5 трлл.	6,0 трлл.
	Новые рабочие места	190 тыс.	780 тыс.
	Пиковый период	спустя 10 лет	около 3-х лет

Источник: Ichiro Sakata, Kenzo Fujisue, Hirokasu Okumura. Do R&D and IT tax credit work? Evaluation of the Japanese tax reform. – “International Journal of Technology Management. 2005. V. 32, №3/4, p.284.

При расчете комбинированного эффекта от стимулирования инновационного развития страны с помощью налогового кредитования инвестиций в ИР и ИТ был сделан вывод о дополнительном приросте ВВП за первый год на 0,4-0,5%, а в дальнейшем на 1,5%, при сравнении с возможной ситуацией, складывающейся при отсутствии данных стимулов. В таблице 3.8 приведены результаты расчетов авторов, включающие также такой показатель, как формирование новых рабочих мест (ВВП на одного занятого в Японии на тот период составлял 7,7 млн йен, и, соответственно, возможный прирост ВВП соотнесли с данной величиной).

Авторы рассчитали возможный приростной экономический эффект от стимулирующего воздействия налогового кредита на ИР-инвестиции на длительные - 10 и 15-летние - периоды, если подобная форма государственного воздействия сохранится, составившие 3,2 и 4,8 трл йен, соответственно.

В период выхода данной статьи в печать авторы получили возможность сравнить свои расчеты с первыми итогами применения налогового кредитования в сфере ИР Японии. Так, по данным Министерства экономики, торговли и промышленности Японии (МЕТІ, ранее МІТІ), 425 ведущих корпораций, представлявших 32% всей научной сферы страны, повысили свои вложения в науку за первый год на 5,5%. Это определило коэффициент эластичности в размере 1,37, что не противоречило допущениям, сделанным авторами.

С началом использования новых налоговых стимулов для инвестиций в науку МЕТІ, несущее ответственность за эффективность механизмов государственного регулирования инновационного развития страны, также предприняло попытку оценки их результативности. Общие итоги проделанной работы были опубликованы в том числе и в обзорах Британского посольства в Японии.¹⁵⁴ В соответствии с ними, сокращение суммы корпоративных налогов, связанное с предоставлением

¹⁵⁴ R.Tanaka. Tax Incentives for Research and Development in Japan. British Embassy Tokyo. 27 April 2006.

http://www.unknow.or.jp/be_e/science/reports/policy/36565x

государством дополнительных льгот, составило в первый год около 600 млрд йен. При этом рост объема промышленных инвестиций в науку достиг 730 млрд йен. По оценкам министерства, за три последующих года налоговые стимулы должны были привести к приросту ВВП в объеме 3,4 трлн йен, а за десятилетний период прирост должен составить 7 трлн йен. Очевидно, что на коротком интервале оценки METI и результаты предварительных научных расчетов совпали, но в дальнейшем кумулятивный эффект за 3 и 10 лет министерство оценивало вдвое больше.

На момент налоговой реформы 2003 г. Япония по ставке налогового кредита для инвестирования в сферу ИР опережала многие из государств, входящих в ОЭСР. Но затем часть из них стала расширять использование данного инструмента государственного стимулирования инновационного развития экономики. Эти процессы, а также, по-видимому, собственные оценки METI о высокой эффективности данной формы государственного регулирования в их стране позволили предложить, а затем и провести в мае 2008 г. новую реформу налогового законодательства Японии. Были приняты многочисленные поправки в базовые законы, в том числе по корпоративному налогообложению и налоговому стимулированию мелкого и среднего предпринимательства. Для поддержания экономического роста за счет стимулирования инновационной активности в стране были введены дополнительные налоговые скидки в виде налогового кредита, размер которого исчисляется как превышение затрат на науку сверх 10% от средних продаж. Эти скидки суммируются с ранее введенными, размер которых определяется исходя из общего объема затрат на ИР. По оценкам международной аудиторской компании ПрайсВотерхаус Куперс, данная льгота может повысить общий объем заявок промышленности на налоговый кредит на 30% по сравнению с запрашиваемым ранее.¹⁵⁵

METI постоянно работает над мерами по содействию развитию малого и среднего бизнеса. Однако до середины 90-х годов оно не предпринимало никаких шагов, ориентированных на поддержку стартапов и венчурного капитала. Но, начиная с этого времени, вносятся изменения в Закон о временных мерах по развитию особого нового бизнеса (Law on Temporary Measures to Facilitate Specific New Business), расширяющие финансовую и информационную поддержку, а также гарантии займов для фирм, квалифицируемых как венчурные. Пересмотрен Торговый кодекс (Commercial Code), что позволило венчурным фирмам использовать фондовый опцион для стимулирования своих сотрудников и членов советов. Так, венчурные фирмы, соответствующие требованиям особых программ METI, могут иметь до 30% акций, выпущенных в обращение, в то время как прочие фирмы - не более 10%.¹⁵⁶

В 1998 г. был принят Закон по венчурным инвестициям в основной капитал для ограниченных партнерств (Limited Partnership Act for Venture Capital Investment). До его принятия все инвесторы в партнерские фонды должны были брать на себя неограниченные совместные платежные обязательства. По новому законодательству, совпадающему с аналогичным законом США, платежные обязательства инвесторов были ограничены объемом их первоначальных инвестиций.

Начиная с 1997 г., регулярно пересматривается так называемый «ангел-налог» («Angel Tax»), позволяющий определенным инвесторам снижать потери за

¹⁵⁵ Japan Tax Update. PriceWaterhouseCoopers. July 2008. Issue 39, p.2.

¹⁵⁶ M.Kenney, K.Han, S.Tanaka "The Globalization of Venture Capital^ The Cases of Taiwan and Japan." Oct.21, 2002. International Conference "Financial systems, corporate investment in innovation and venture capital".

счет выигрыша от других инвестиций. По правилам, вступившим в силу в 2008 г., такими инвесторами являются:¹⁵⁷

- малые и средние компании определенной специализации и первого года жизни;
- малые и средние компании определенной специализации, второго или третьего года жизни с отрицательным балансом от своих операций в последний и предпоследний финансовый год.

Индивидуальные налогоплательщики, инвестировавшие в акции подобных компаний вплоть до 10 млн йен, могут претендовать на налоговые скидки, реализуемые за счет изъятия этих сумм из налогооблагаемой базы.

Налоговая реформа 2007 г. ввела преференциальный налоговый режим по сокращению вдвое налога на реальный прирост капитала для:

- новых объединенных компаний, одного или менее года жизни, подпадающих под категорию малого или среднего бизнеса или венчурной фирмы, не проводящих исследования, но работающих в сфере разработок;
- новых объединенных компаний, существующих менее двух лет и подпадающих под категорию малого или среднего бизнеса или венчурной фирмы, имеющих персонал, занятый в сфере разработок, в количестве, достаточном для удовлетворения статусным требованиям METI.

В Японии, где венчурные компании в основном созданы на семейные средства, важное значение имеет раздел налоговой реформы 2007 г., где при капитальных вложениях до 100 млн йен вводится освобождение от добавочного налогообложения семейных корпораций за превышение заданного объема нераспределенной прибыли.¹⁵⁸

3. 4. Китай

Китай является страной с динамично развивающейся инновационной системой. Цель научно-технической политики КНР – перейти от догоняющей модели инновационного развития к лидерству по широкому спектру направлений. По данным ОЭСР, затраты на ИР начиная с 1995 года росли беспрецедентными темпами: 19% в год. В 2005 году их объем достиг 30 млрд долларов и Китай занял шестое место в мире по этому показателю. По числу исследователей, начиная с 2000 года, Китай занимает второе место в мире после США. Доля китайских ученых в научных публикациях мира за десять лет с 1994 по 2004 гг. выросла с 2% до 6,5%. По количеству публикаций в области нанотехнологий Китай занимает второе место в мире после США. Число патентов, регистрируемых китайскими разработчиками в ведущих патентных бюро мира, удваивается каждые два года.

В системе методов стимулирования инновационного развития страны представлен весь спектр средств, применяемых в мире: от прямого администрирования до венчурного финансирования. В частности, **налоговое стимулирование имеет много вариантов и объектов – от налоговых кредитов до льгот по налогу на доходы физических лиц, от стимулирования затрат на ИР до модернизации технологического оборудования.** Однако эта развернутая система работает пока недостаточно эффективно, в большей степени срабатывают прямые средства воздействия государства в рамках многочисленных государственных программ развития различных областей ИР и инноваций.

¹⁵⁷ Japan Tax Update. Outline of 2008 Tax Reform. PriceWaterhouseCoopers. July 2008. Issue 39, p.5.

¹⁵⁸ Japan Tax Update. Outline of 2007 Tax Reform. PriceWaterhouseCoopers. July 2007. Issue 30, p.6.

По всей видимости, несмотря на солидный срок рыночных реформ, в Китае все еще большую роль в регулировании экономики играют глубоко укоренившиеся в хозяйственной культуре методы административно-планового управления.

Одной из целей современной инновационной политики КНР является формирование НИС, в которой инициатива инновационного развития в основном исходила бы не от государства, а от частного национального капитала. Поэтому еще в 80-е и в середине 90-х годов были приняты программы, направленные на стимулирование инновационных компаний и поддержку коммерциализации инновационных продуктов. Например, программа Torch, программа 863 или программа развития индустриальных зон. В этих программах присутствовали **методы налогового стимулирования** инновационного процесса, но, как правило, они касались только тех компаний, которые являлись резидентами индустриальных зон или научно-технических парков. Кроме того, в первую очередь поощрялась экспортная ориентация инновационных компаний. К тому же акцент делался на поощрение вложений в инновации со стороны компаний уже давно существующих, а также инноваций в определенных секторах нововведений – например в ИКТ.

В 2000-х годах в связи с установкой на рост конкурентоспособности китайской экономики по широкому спектру направлений налоговое стимулирование инноваций перестало замыкаться на резидентах научно-технических парков. Более того, если раньше региональные власти ради размещения на их территории научных парков предоставляли компаниям дополнительные льготы, то теперь им это запрещено. Снижение уровня налогового бремени теперь - прерогатива национальных, но никак не региональных научно-технических парков. К тому же налоговое стимулирование стало распространяться на инновационную деятельность компаний, работающих на внутренний рынок. Акцент был перенесен на поощрение создания инновационных компаний с нуля. Что касается вложений со стороны промышленного сектора в ИР, то налоговые льготы перестали фокусироваться на суженном круге сфер инноваций. В это же время система налогового стимулирования дополнилась инструментами, стимулирующими участие частного финансового капитала в венчурном финансировании инновационных компаний. Более того, налоговые инструменты используются для поощрения диссимилиации инновационных технологий в национальной экономике: в частности, налоговые льготы предоставляются компаниям, играющим роль промежуточных звеньев этом процессе.

В целом налоговые льготы в КНР покрывают значительное поле, связанное с инновационным развитием. Они затрагивают высокотехнологичные компании и продукты, расходы на ИР, импорт высокотехнологичного оборудования для реализации инвестиционных проектов, переоборудование производства, технологический трансфер, высокотехнологические услуги, расходы на зарплату научно-технического персонала. Что касается размеров налоговых стимулов, то в 2006 году в связи с принятием Стратегического плана научно-технического развития на 2006-2020 гг. они резко увеличились. За образец был принят опыт США и Южной Кореи. И если раньше налоговые льготы сводились к снижению уровня налога на прибыль или добавленную стоимость, то теперь речь идет о крупных изъятиях из налогооблагаемой базы и налоговых кредитах. Причем эти последние устанавливаются на самой высокой планке. Так, изъятия из налоговой базы сразу были установлены на 150% -ом уровне, самом высоком из используемых в мировой практике.

3.5. Республика Корея

В Южной Корее, начиная с 1991 года, доля государственных ассигнований в научные исследования и разработки не превышает 5% общенациональных вложений в науку, и, соответственно, основные средства вкладывает бизнес. Базовый пакет мер стимулирования инновационной активности закреплен в Законе о поддержке технологического развития (Technology Development Promotion Law) и в Законе о развитии промышленности (Industrial Development Law).

Наряду с тонкими и регулярно пересматриваемыми налоговыми инструментами воздействия на промышленную науку, в стране в течение 35 лет действует достаточно жесткая система резервирования финансовых средств для развития технологий (Technology Development Reserve Fund System). Ее базовой позицией является требование выделения определенной доли доходов компании на вложения в науку. В этом случае при расчете доходов данная сумма заносится в графу «убытки». В настоящее время размер так называемого резервного фонда вырос до 3% от суммарного объема продаж в текущем году, и он должен быть израсходован на условиях льготного налогообложения в течение 3 лет.¹⁵⁹ По истечении этого срока, остатки средств переходят в разряд прибыли и облагаются соответствующим налогом, что является своеобразным штрафом за недовложение средств в науку. Резервные фонды должны иметь предприятия, относящиеся к следующим отраслям: обрабатывающая и добывающая промышленность, оборонный комплекс, строительство, сфера услуг по обработке информации и данных. Средства из резервного фонда могут быть вложены в любой вид деятельности, ориентированный на совершенствование или создание новых технологий. Но в соответствии с поправками в налоговое законодательство от 2008 года к конкретным видам работ в рамках ИР, которые не могут оплачиваться из резервного фонда, т.е. обладать налоговыми преференциями, следует отнести:

- общее управление;
- оценка качества и исследование рынка;
- сбор информации;
- анализ бизнеса и эффективности управления;
- юридическое сопровождение, включая патентную защиту;
- исследования и разработки, относящиеся к третьей стороне.

В отличие от многих стран, использующих налоговые стимулы для содействия развитию конкретных направлений бизнеса, Южная Корея очень широко применяет этот инструмент стимулирования экономической активности в стране, решая различные задачи, в значительной мере ориентированные на инновационную реструктуризацию экономики. Только в 2008 г. к ранее используемым был добавлен 7%-ый налоговый кредит для инвестиций в фармацевтическую промышленность. Также был введен 10%-ый инвестиционный налоговый кредит на новое или обновленное энергооборудование, включая оборудование, использующее солнечную или оптическую энергию. Правительство Южной Кореи - страны, занимающей четвертое место по объему импортируемой нефти в мире, было вынуждено пойти не только по пути финансирования программ по разработке технологий сохранения энергии, но и стимулирования использования альтернативных источников энергии.

¹⁵⁹ Korean Tax Law Changes for 2009 (2). Samil Commentary. Korean Tax Update. PriceWaterhouseCoopers. February 10, 2009.

В национальную систему налогообложения Южной Кореи, ориентированную на стимулирование инновационной активности частного бизнеса, за период 1981-2009 гг. изменения, иногда принципиального характера, вносились более 10 раз. Если в 1981 г. на весь объем ИР в частном секторе экономики распространялся 10%-ый налоговый кредит, увеличенный в 1986 г. дополнительно на 10% приростного кредита, то в последующие годы государство стало применять дифференцированный подход к крупному и малому бизнесу. В 1993 г., например, на предприятия малого и среднего бизнеса распространялась плоская шкала с 5%-ой ставкой, а крупный бизнес мог воспользоваться 50%-ой ставкой приростного налогового кредита. К настоящему времени за крупным бизнесом сохранилась 40%-ая ставка приростного налогового кредита, а изменения, внесенные в 2009 г. в налоговое законодательство страны, повысили ставку налогового кредита для научной деятельности малого и среднего бизнеса с 15% до 25%. Общий объем средств, полученных фирмами Южной Кореи в 2005 г. через систему налогового кредита, оценивается в 5,9 млн долл. (США) для крупных фирм и 0,13 млн долл. для малого и среднего бизнеса.¹⁶⁰

Налоговое законодательство Республики Корея активно используется для поддержки развития малого и среднего бизнеса, в том числе и в инновационной сфере. Но для того, чтобы попасть под действие данных налоговых преференций, малые и средние предприятия должны соответствовать конкретным критериям по своим размерам и роду деятельности, а также быть экономически независимыми. Так, в соответствии с законом о монопольном регулировании, сторонние собственники не должны владеть более чем 30% капитала подобной компании. Хотя основным критерием для отнесения компании к малому и среднему бизнесу в Южной Корее является показатель количества занятых, пределом также служит объем ежегодных продаж, превышающий 10 млрд вон (KRW).

3.6. Сингапур

Правительство Сингапура играет активную роль в стимулировании экономического развития страны с помощью предоставления бизнесу финансовых льгот. По заключению Совета по экономическому развитию, содержащемуся на официальном сайте этой организации, «Сингапур не просто приветствует бизнес-идеи, он их активно ищет и выращивает. Мы становимся принимающей стороной для любого типа и размера предприятий и инноваций – для стартапов с идеей на зародышевой стадии развития или глобальных корпораций с большими ИР проектами и комплексными производствами».¹⁶¹

Регулярно, едва ли не ежегодно, по итогам экспертного анализа вносятся коррективы в действующие преференции, нацеленные на достижение реальных результатов в экономике и привлечение новых иностранных инвестиций или развивающие уже достигнутый успех. Так, для стимулирования транснациональных корпораций по перемещению их региональной или центральной штаб-квартиры в Сингапур последние в течение 10 лет могут претендовать на 10%-ую налоговую скидку на доход, полученный за такие виды деятельности, как предоставление услуг зарубежным филиалам, казначейские и инвестиционные услуги, оффшорное инвестирование и т.п. Более того, им обеспечивается освобождение от налогообложения дивидендов, полученных от зарубежных филиалов.

¹⁶⁰ Jong Guk Song. The impact of fiscal incentives for R&D investment in Korea. STEPI, 2007, p.10.

¹⁶¹ International R&D Tax Incentives.

[http://: www.ibm.com/ibm/governmentalprograms/global-rd-incentives-2008.](http://www.ibm.com/ibm/governmentalprograms/global-rd-incentives-2008)

Правительство Сингапура использует целый пакет налоговых скидок и стимулов с широким воздействием на бизнес, что отражает стремление государства ориентировать экономику страны на развитие прежде всего высокодоходных экспортно-ориентированных отраслей сферы услуг (финансовые услуги, исследования и разработки, системы автоматизированного проектирования, дизайна и производства и т.п.). Ставка на наукоемкий бизнес полностью определяется своеобразием этого очень небольшого островного государства, не имеющего практически никаких природных ресурсов (даже достаточных по объемам источников пресной воды или резервных площадей свободной земли), но подготовившего квалифицированные трудовые ресурсы, обеспеченные высокими стандартами качества жизни.

Налоговое стимулирование охватывает такие сферы деятельности, как электронная торговля (10%-ое сокращение налоговой ставки в течение 5 лет на доход, полученный от подобных операций с зарубежными контрагентами) или венчурное финансирование (снижение налоговой ставки на 0-10% на доход зарегистрированной венчурной компании в течение всего периода ее работы).

Льготное налогообложение в науке является значимой частью предпринимаемых мер. Последний пересмотр финансовых стимулов для наукоемкого бизнеса датируется 2008 годом, а скорректированные нормы, содержащиеся в Законе о налогообложении доходов, распространяются на период 2009-2013 гг. Прежде всего данный закон (Income Tax (Amendment) Act 2008) ввел изменения и уточнения в само определение «исследования и разработки».¹⁶² В соответствии с последними поправками, экономическая деятельность может быть отнесена к ИР и, соответственно, претендовать на налоговые льготы лишь в том случае, если она носит систематический, исследовательский и экспериментальный характер. Кроме того, научный проект должен содержать элементы новизны или технического риска, а его сутью должно являться овладение новыми знаниями либо их использование для производства или усовершенствования материалов, продуктов, приборов или самого производства. К исследованиям и разработкам не могут быть отнесены работы по рутинной, косметической или стилистической модификации продукции, а также созданию программной продукции, не ориентированной на покупку или лизинг третьей стороной. Таким образом, в законодательстве Сингапура также появилось развернутое определение «квалифицированных ИР».

В новой редакции закона о льготном налогообложении научной деятельности было снято обязательное требование о совмещении в рамках одной фирмы данного процесса, а также промышленного производства или продажи услуг, т.е. либерализация коснулась и фирм, специализирующихся исключительно на услугах в сфере ИР. Но она по-прежнему не охватила фирмы, передающие свои научные исследования и разработки на аутсорсинг за рубеж в случае, если результаты этих ИР не возвращаются в производственное подразделение данной фирмы в Сингапуре.

С 2009 г. для компаний, выполняющих квалифицированные ИР, скидки на налогооблагаемый доход составили уже не 100%, а 150% от объема вложений в науку на территории Сингапура (даже если своей основной бизнес компания вывела с территории страны). Например, на каждые 100 тыс. долл. своих вложений в ИР компания получает право уменьшать на 150 тыс. долл. сумму налогооблагаемого

¹⁶² IRAS issues a circular on research and development (R&D) tax measures. PriceWaterhouseCoopers. Singapore Home. October/November 2008.

дохода. Вместе с тем сумма данной налоговой скидки в год не может превышать 150 тыс. долл., а кумулятивная сумма налоговых скидок на проведение ИР в любой год строго ограничена 450 тыс. долл.

Значительное внимание руководство страны уделяет созданию условий для облегчения процесса становления нового бизнеса, в том числе и наукоемкого, предоставляя, например, так называемые «налоговые каникулы» (нулевое налогообложение в Сингапуре возможно на срок до 20 лет). В соответствии с «Базовым планом управления ИР и интеллектуальной собственностью» американским фирмам, например, предлагаются пятилетние «налоговые каникулы» для доходов, полученных за рубежом, но благодаря проведению ИР на территории Сингапура.

Кроме того, фирма, зарегистрированная в стране впервые, освобождается от уплаты налога с начальных 100 сингапурских тыс. долл. прибыли в течение любого из первых трех лет работы. И если ранее эта льгота распространялась на компанию, сформированную исключительно индивидуальными акционерами (не более 20), то по новому законодательству частным лицам может принадлежать уже не более 10% уставного капитала. Ожидается, что эта мера будет стимулировать дальнейший приток иностранного капитала в страну.

Для малых и средних фирм значимым становится разрешение на списание до 150 тыс. долл., потраченных в течение 3-х лет на оборудование рабочих помещений, и это может повторяться каждые три года.

Правительство Сингапура планирует дальнейшие шаги по совершенствованию механизма стимулирования инновационного развития страны с использованием налоговых льгот.

3.7. Израиль

Государство играет важную роль и в привлечении финансовых средств в сектор высоких технологий страны. С этой целью предпринимались специальные меры законодательного и административного характера. Так, уже в 1950 г. был принят Закон о стимулировании капиталовложений, который был существенно расширен в 1959 г., изменен и дополнен в 1967 и 1977 гг. Он предоставляет инвесторам широкие возможности для эффективного вложения капитала с минимальным риском и получением налоговых льгот.

С началом ускоренной индустриализации в середине 50-х годов важнейшим звеном структурного регулирования стала промышленная политика. В 50–60-е годы усилия израильского государства были направлены на развитие трудоинтенсивного производства в пищевой, легкой промышленности и капиталоемких отраслях тяжелой промышленности (горнодобывающая, химическая). Если развитие первой группы отраслей стимулировалось бюджетно–фискальными и кредитно–денежными мерами, то вторая группа была почти полностью включена в государственный предпринимательский сектор, и поэтому ее регулирование велось напрямую (административными методами и путем прямого финансирования).

Военная промышленность, почти полностью сконцентрированная в государственном секторе, представляла основную часть высокотехнологичного производства и находилась на прямом финансировании из госбюджета. Налоговое стимулирование в качестве отдельного метода стимулирования наукоемкого производства стало применяться сравнительно поздно и – до 90-х годов – в качестве дополнения к грантам, льготным кредитам и амортизационным льготам.

Государственная политика помощи всех этим отраслям гармонично сочеталась с мерами по максимально возможному расселению прибывающих иммигрантов по всей территории страны, рассредоточению населения и хозяйственных объектов, сконцентрированных в узкой прибрежной полосе Средиземного моря в центральной части Израиля. Посредством прямого финансирования и финансового стимулирования государство целенаправленно форсировало развитие промышленности в зонах приоритетного развития, в первую очередь на юге и на севере страны (зоны “А” и “В”)¹⁶³. Во-первых, в развивающиеся районы выносилась значительная часть входившего в госсектор производства. С 1955 по 1985 г. доля предприятий горнодобывающей промышленности, расположенных в зонах “А” и “В”, увеличилась с 34 до 68%, а в химической отрасли этот показатель возрос с 7 до 42%¹⁶⁴. Во-вторых, государство предоставляло предпринимателям в различных зонах страны набор финансовых льгот, который включал ссуды на приобретение основного капитала, гарантии кредитования, освобождение от налогов.

Различные редакции Закона о поощрении капиталовложений имели общую направленность – предоставление долгосрочных займов под низкий процент, налоговых льгот и компенсаций, а также государственное участие на долевых началах в инвестициях и финансировании научно-технических разработок компаниям, вносящим существенный вклад в реализацию экономической политики в таких областях, как увеличение промышленного производства, рассредоточение населения, рост экспорта и ряд других. Именно промышленные проекты были основным объектом действия этого одного из основных хозяйственных юридических актов Израиля. В табл. 3.9 приведены показатели данных льгот по состоянию на конец 60-х годов.

Таблица 3.9. Условия предоставления государственных субсидий и займов частным предпринимателям (по зонам)

Условия финансирования	Зоны		
	“А”	“В”	“С”
Государственные субсидии в % к стоимости вложений в основной капитал			
в здания и сооружения	20	15	10
в машины и оборудование	33	25	20
Льготные займы в % к стоимости основного капитала	55	50	45
Субсидии и льготные займы в % к стоимости основного капитала	80	70	60
Норма % по займам	6,5	8	10

Источник: Government Incentives. State of Israel Investment Authority. Jerusalem, 1967, с.3.

Все перечисленные в таблице виды государственной помощи предоставлялись в рамках действующей в стране системы “одобренных”

¹⁶³ Территория Израиля, а также оккупируемая им часть арабских земель была разделена в то время на зоны приоритетного развития – “А” (северная и центральная Галилея, Голанские высоты, Южный Негев, зона Эйлата, Западный берег р. Иордан), “В” (Иерусалим, Беэр-Шева, Нижняя Галилея) и остальная территория страны – зона “С”.

¹⁶⁴ Industry and Crafts Survey of Israel за соответствующие годы.

предприятий. Статус “одобренного” предприятия предоставлялся с 1959 г. производственным единицам, которые экспортируют не менее 50% выпускаемой ими продукции, если они расположены в центральных районах страны, не менее трети, если в зоне “В” и 20%, если в зоне “А”; а также предприятиям, занятым в инновационном бизнесе без каких-либо требований к объему экспорта. Помимо этого, государство могло предоставить статус “одобренного” любому предприятию, расположенному в зонах “А” и “В”, если его производственная деятельность “соответствует особенностям политики индустриализации в этом районе”. Данный статус и, соответственно, весь набор льгот предоставлялся главным образом крупным и средним производственным единицам. Право присваивать подобный статус принадлежало межминистерскому Инвестиционному центру, который после детального рассмотрения подробно изложенных заявок и бизнес-планов выносил положительное или отрицательное решение.

Помимо перечисленных льгот частные инвесторы пользовались повышенной нормой амортизации основного капитала, позволявшей за год списывать до 20% стоимости машин и оборудования, 6,5% – производственных сооружений и 13% – жилых зданий. В первые пять лет функционирования капитала амортизационные отчисления в 2–2,5 раза превышали обычный уровень.

Тем не менее и названные выше, и другие меры государственного стимулирования инвестиций не были достаточно эффективны. Так, американский экономист Н.Фингер, проанализировав инвестиционный процесс в промышленности Израиля, пришел к выводу, что государственные финансовые и другие льготы в 1950-1960-е годы мало способствовали росту частных инвестиций и даже вели к их относительному сокращению¹⁶⁵. Государственные средства не столько стимулировали и дополняли частные инвестиции, сколько замещали их, способствовали бегству капиталов в сферу спекулятивных операций. Что касается размещения промышленности, то государственная политика скорее препятствовала (по нашему мнению, весьма эффективно) развитию центростремительной тенденции в развитии региональной структуры индустрии, чем увенчалась относительно равномерным распределением предприятий по территории страны. По свидетельству Н. Фингера, до 70-х годов региональные субсидии эффективно действовали лишь в радиусе 50 миль от крупных городов, а дальше их влияние на уровень инвестиций ослабевало¹⁶⁶. Однако следует при этом учитывать, что крупные города располагались и в зонах развития, а указанный радиус по израильским масштабам является немалым расстоянием. Тот факт, что многие предприятия располагались по периметру зон развития, говорит о недостаточной эффективности региональной политики, а не о ее провале.

Новый этап промышленного развития, начавшийся на рубеже 60-х и 70-х годов, был предопределен резким сдвигом в государственной индустриальной политике. Ее главным ориентиром стало перераспределение ресурсов в пользу новых отраслей машиностроительного, химического комплексов, металлообработки, прямо или косвенно связанных с производством вооружений и военной техники. Отправной точкой изменения государственной промышленной политики послужило принятое в 1969 г. правительственное решение, в соответствии с которым Министерство промышленности и торговли приступило к осуществлению общенациональной программы развития наукоемких отраслей¹⁶⁷. Большое внимание

¹⁶⁵ *Finger N. The Impact of Government Subsidies on Industrial Management (The Israeli Experience)*. N.Y., 1971, с. 38

¹⁶⁶ Там же, с. 58.

¹⁶⁷ См.: *Morgenstein J. From the Laboratory to the Market Place*. N.Y., 1989, с. 41–43.

стало уделяться повышению технического и технологического уровня производства. Именно в 70–е годы было положено начало реальной гармонизации промышленной и научно–технической политики государства. Если раньше она была направлена на формирование базы научно–технического развития, то в 70–80–е годы первоочередное внимание уделялось его экономической и экспортной отдаче, использованию результатов ИР в промышленном производстве. Усилия государства по стимулированию наукоемких отраслей и ИР можно разделить на две части: 1) финансовые субсидии, льготное кредитование и налоговые льготы; 2) создание за счет государственного бюджета инфраструктуры, посредством которой происходит промышленное освоение научно–технических разработок.

Компания, приступающая к реализации проекта выпуска наукоемкой продукции, подает заявку в Бюро исследовательских работ при Министерстве промышленности и торговли. В заявке делается детальное описание проекта и обосновывается сумма затрат на его осуществление. Размеры государственного участия в финансировании проекта определяются в каждом конкретном случае. В этой области на начало 90–х годов существовали следующие нормы (см. таблицу 3.10).

Таблица 3.10. Условия и льготы предпринимателям в зависимости от способа действий (на июнь 1995 г.)

Способы / данные	Зона “А”	Зона “В”	Зона “С”
СПОСОБ I			
Безвозвратная субсидия, %	38	20	0
Налоговые льготы для иностранной компании, лет	10	10	10
Налоговые льготы для местной компании, лет	7	7	7
СПОСОБ II			
Полное освобождение от налогов, лет	10	6	2
Дополнительные налоговые льготы для иностранной компании	–	4	8
Дополнительные налоговые льготы для местной компании, лет	–	1	5
СПОСОБ III*			
Часть стоимости проекта, гарантируемая государством, %	70	70	70
Полное освобождение от налогов, лет	10	6	2
Минимум инвестиций, тыс. долл.	225	225	330
СПОСОБ IV (комбинация I и III) ****			
Часть стоимости проекта, гарантируемая государством, %	45	60	–
Безвозвратная ссуда, %	25	10	–

Источник: Government Encouragement for Industrial Research and Development. State of Israel Ministry of Industry and Trade. Office of Chief Scientist. Jerusalem, 1994.

* Плюс дополнительные налоговые льготы (способ II).

** Плюс налоговые льготы (способ I).

Примечания: В способе I учитываются только вложения в основной капитал, в способе II – все инвестиции. Во всех способах инвестор должен внести самостоятельно не менее 30% капитала. Доля зарубежного участия в капитале иностранной компании должна превышать 25%. Государственные выплаты начинаются сразу после получения предприятием первой выручки.

**Таблица 3.11. Налоговые льготы, обеспечиваемые статусом
“одобренное предприятие”, (%)**

	“Одобрённые предприятия”				Прочие
	0–48,9	49–73,9	74–89,0	90–100	
Доля иностранного капитала					
Налог с дохода корпорации	25	20	15	10	37
Налог на дивиденды	15	15	15	15	25
в том числе нетто	11,25	12	12,75	13,5	15,75
Суммарный налог на распределяемую прибыль	36,25	32	27,75	23,5	52,75

Источник: тот же.

Данные табл. 3.10 и 3.11 показывают, что степень льготности инвестиционного режима прямо пропорциональна удаленности места реализации проекта от центральных районов страны и доли иностранного участия в капитале. Компании осуществляли выбор того или иного варианта льгот, рассчитывая и сопоставляя потенциальные выгоды, от сокращения налогов или от получения безвозвратных субсидий. Так, компания “Интел”, приступая к реализации строительства завода по производству чипов, имела право на субсидию в размере 38% от суммы инвестиций (1,6 млрд долл.), а это означало, что израильское государство выплачивало 400 тыс. долларов за каждое из 1500 вновь создаваемых рабочих мест¹⁶⁸.

В 1990-е годы эффективность стимулирования инновационного предпринимательства повысилась: массовая иммиграция евреев из стран постсоветского пространства (среди них был велик удельный вес высококвалифицированных специалистов технического профиля) создала условия для динамичного развития высокотехнологичного производства на севере и ближнем юге страны. До этого преобладала центристическая тенденция, что снижало востребованность государственных льгот.

Трансформация системы стимулирования инвестиций в инновационный бизнес завершилась к середине 2009 г. выделением двух главных элементов – финансовых грантов и налоговых льгот, а также дополнительного – ускоренной амортизации.

В соответствии с последней редакцией Закона о стимулировании капиталовложений механизм стимулирования по состоянию на май 2009 г. выглядел следующим образом¹⁶⁹.

Инвестор выбирает один из вариантов получения льгот по двум программам:

1. *Программа грантов.* Заявка на получение подается в Израильский инвестиционный центр (ИИЦ), являющийся департаментом Министерства промышленности, торговли и труда Израиля. Критерии отбора – международная конкурентоспособность инвестиционного проекта (доля экспорта в продажах должна составлять от 20% до 65% – в зависимости от места расположения предприятия), использование новых технологий, высокая добавленная стоимость продукции, наличие регистрации компании в Израиле, обеспечение требуемой минимальной суммы инвестиций. Предоставляемый статус – «одобренное предприятие». Искомый статус в основном предоставляется в случае инвестирования в новые

¹⁶⁸ Israel Yearbook and Almanac 1996, Jerusalem, с. 142.

¹⁶⁹ Investment Promotion Center. Ministry of Industry, Trade and Labor of Israel.

промышленные проекты и расширение существующих промышленных мощностей, производство программного обеспечения и др.

2. *Автоматические налоговые льготы.* Заявка подается в Налоговое управление Министерства финансов. Критерии отбора – те же, что в программе грантов. Искомый статус – «привилегированное предприятие».

«Одобренное предприятие» пользуется следующими льготами:

- *Инвестиционные гранты*

Размеры государственного гранта рассчитываются как доля в расходах на освоение территории под возводимые производственные здания и инвестициях в основной капитал (включая строительство и монтаж).

Таблица 3.12. Инвестиционные гранты

	Зона А*	Зона В
Промышленные проекты стоимостью до 50 млн шекелей** ¹⁷⁰	24%	10%
Промышленные проекты стоимостью свыше 50 млн шекелей	20%	10%

* Плюс дополнительный грант в размере 8% для компаний, расположенных в южном Негеве, и двухлетнее освобождение от налога на компании.

** Распространяется и на города с низким уровнем социально-экономического развития в зоне С.

В соответствии с данной схемой 20% проекта должно быть реализовано в течение двух лет после получения статуса «одобренное предприятие». Инвестирование заявленной предпринимателем суммы должно завершиться в течение 5 лет.

- *Налоговые льготы*

Несмотря на название программы, инвесторы приобретают и налоговые льготы на 7 лет, начиная с первого года, года, когда компания получит облагаемый налогом доход (грант не рассматривается как данный доход). Кроме того, в зоне А компания полностью освобождается от уплаты всех налогов в течение 2 лет. В большей степени поощряются компании с иностранным участием. Если не менее 25% владельцев – иностранные граждане, компания получает на 10 лет налоговые льготы, представленные в таблице 3.13 (в %).

Таблица 3.13. Налоговые льготы (%)

	Компания с иностранным участием				Компании, не получившие статус «одобренное предприятие»
	90-100	74-90	49-74	Менее 49	
<i>Налоговые ставки в соответствии с долей иностранцев в капитале</i>					
Налогооблагаемый доход	100	100	100	100	100
Налог на компании	10	15	20	25	29
Остаток	90	85	80	75	71
Налог на дивиденды: 15% остатка	13,5	12,75	12	11,25	17,75*
Сумма налога на распределенную прибыль	23,5	27,75	32	36,25	46,75

* Владелец контрольного пакета акций платит данный налог в размере 25%.

¹⁷⁰ Курс шекель/доллар США на 28.05.2009 составлял 3,958.

«Привилегированное предприятие» пользуется следующими льготами:

Компания выбирает один из трех вариантов автоматических налоговых льгот –

- *Альтернативная налоговая программа*

В случае отказа от грантов компания полностью освобождается от налогов с нераспределенных доходов корпорации на следующих условиях:

в зоне А – на 10 лет,

в зоне В – на 6 лет плюс на 1 год льготы из таблицы 6, для иностранного инвестора – на 4 года,

в зоне С – на 2 года плюс льготы из таблицы 6 для иностранного инвестора – на 8 лет.

Примечание: если компания решит выплачивать дивиденды в период освобождения от налогов, налог на дивиденды составит 15%, а налог на доход корпорации уплачивается в полном размере.

- *Программа приоритетных районов*

В зоне А компании платят налог на доходы корпорации – 11,5%, налог на дивиденды – 15% (для иностранного инвестора – 4%), общую ставку налога – 24,5% (для иностранного инвестора – 15%). Льготный период – 7 лет для израильской компании, 10 лет – для иностранной.

- *Стратегическая программа*

Эта программа предназначена для крупных транснациональных корпораций, имеющих как минимум 13 млрд шекелей годового оборота и инвестирующих не менее 600 млн шекелей собственных средств в зоне А. Они на 10 лет полностью освобождаются от налога на доходы корпорации и налога на дивиденды.

Льготный период для компании, на 90% принадлежащей иностранному капиталу, чья инвестиционная программа оценивается не менее чем в 20 млн долл., продлевается на 5 лет.

Программа ускоренной амортизации – распространяется на «одобренные» и «привилегированные» предприятия. В течение первых 5 лет норма амортизации для оборудования в два раза ниже обычного уровня, для зданий и сооружений – в 4 раза ниже. Ежегодная амортизация зданий и сооружений не должна превышать 20%.

Поощрение промышленных НИОКР

Ведущая роль государства в организации и управлении системой ИР страны закреплена в Законе о поощрении промышленных исследований и разработок. Закон был принят Кнессетом (парламентом) в 1984 г. и вступил в силу 01.01.1985 г. В 1995 и 2005 годах вносились поправки. В данном законе определен механизм государственной поддержки развития промышленных ИР. Эта часть израильского законодательства была призвана дополнить Закон о стимулировании капиталовложений на основе селекции высокотехнологичных проектов и устранения их территориальной привязки.

Обычно содействие предлагается в форме грантов, составляющих 20-50% от одобренного бюджета. Если проект успешен и ИР доведены до коммерческого продукта, то получившая грант компания должна выплатить роялти ВГУ.

ВГУ рассматривает документы на одобрение программы, в результате которой будет создано ноу-хау, разработаны методы производства нового продукта или произведены значительные изменения уже существующих продуктов и технологий. В принципе, на подачу документов имеет право любая израильская компания.

В документах должны быть отражены источники финансирования проекта, существующие в этой области ноу-хау, а главное – инновационные черты предлагаемой технологии или нового продукта. Обычно ВГУ предоставляет гранты только тем проектам, производство конечного продукта в которых планируется в Израиле. Исключения составляют особо уникальные проекты либо проекты, которые подпадают под действие соответствующих международных договоров. Важно отметить, что Законом не поощряется трансфер израильских стартап технологий за рубеж, но и не запрещается. Для получения финансирования по этому закону проект не должен получать финансирования по другим государственным программам.

Если уже после получения гранта обнаруживаются несоответствия условиям его получения, то дальнейший перевод денег останавливается, а уже выделенные средства требуется вернуть в ВГУ.

С января 1996 г. действует следующая процедура выплаты роялти: первые 3 года с начала продажи продукции, произведенной по гранту в соответствии с законом, производятся 3% отчисления в казну государства, следующие 3 года – 4%, а начиная с седьмого года и далее – 5%. При некоторых обстоятельствах возможно повышение процента отчислений до 4,5 и 6% соответственно. В любом случае общая сумма не должна превышать 100% гранта в долларовом эквиваленте. Когда планируется передача ноу-хау за границу, ВГУ может потребовать выплаты 300% от изначально полученного гранта. Получившие грант обязаны предоставлять раз в полгода отчет о продажах продукции, произведенной в результате предоставления средств государством.

Помимо грантов для стимулирования промышленных ИР, этим законом предусмотрены налоговые льготы. Инвестор в этой сфере может вычесть из налогооблагаемого дохода расходы на ИР, включая затраты капитала. Для этого необходимо получить разрешение ВГУ или другого ведомства и отвечать одному из нижеприведенных условий:

- ИР проводились владельцем или за средства владельца компании для развития и продвижения данной компании;
- правительство Израиля принимает участие в расходах проводящего исследование лица, которое не является владельцем компании;
- затраты понесены внешней стороной, которая имеет определенный процент от прибыли данной компании.

Затраты капитала на ИР для продвижения своей компании, понесенные не подпадающим под действие указанных выше пунктов налогоплательщиком, вычитаются из суммы налога тремя равными частями, за исключением затрат на амортизируемые основные средства.

Также была разработана специальная программа финансирования научных исследований. Компании – как большие корпорации, так и малые фирмы, прошедшие конкурсный отбор - могут получить государственные гранты и поддержку для развития своих технологий и налаживания производства. ВГУ ежегодно выделяет около 400 млн долл. в качестве стипендий на исследования и разработки, что покрывает от 20% до 50% всей их стоимости. Около 100 млн долл. в год составляют компенсации министерства в виде процентных отчислений при условии успешной реализации продукции.

Для инновационного бизнеса особенно важной является начальная стадия предпринимательского проекта. Здесь государственная поддержка часто является жизненно необходимой. На так называемой *предначальной стадии* развития

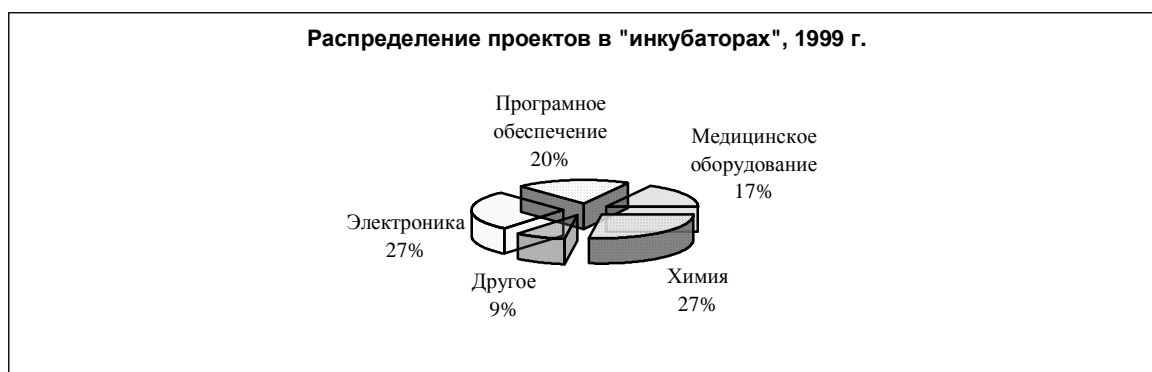
существуют три государственные программы поддержки: технологические инкубаторы, ТНУФА, НОФФАР¹⁷¹.

Технологические инкубаторы. Для более полного использования научно-технического опыта новых иммигрантов, их скорейшего вовлечения в производственный процесс Министерство промышленности и торговли в 1991 г. сформулировало и начало проводить в жизнь программу поддержки бизнес-инкубаторов или, как их еще называют, технологических теплиц. Целью этих структур было поддержать технологическое предпринимательство на начальной стадии, помочь воплотить новые научные идеи и технические решения в коммерческие продукты и действующие жизнеспособные предприятия, ориентированные преимущественно на экспорт. Так же, как и промышленные парки, технологические теплицы и территориально, и функционально привязаны к научным центрам или к уже стабильно работающим высокотехнологичным предприятиям, ведущим собственные ИР. Основное различие состоит в размерах: для облегчения управления теплицами и их рассредоточения по территории страны число осуществляемых каждой из них проектов ограничено 10 – 20 (примерно по пять исполнителей на каждый). Не менее половины участников должны быть новыми иммигрантами. Государство берет на себя 100% расходов на заработную плату и 75% прочих затрат. Кроме того, в теплицах проходит лишь начальная стадия работ, а затем – в случае успеха – привлекаются частные инвесторы, а сам проект может осуществляться в иных структурах, включая промышленные парки. Отраслевая структура проектов в инкубаторах представлена на диаграмме 3.1.

В рамках инкубатора малым инновационным предприятиям предоставляются площади для размещения производства, а также административная и логистическая поддержка проектов. Среди преимуществ работы в рамках бизнес-инкубатора можно назвать:

- возможность доступа к грантовому финансированию на ранних стадиях⁴
- предоставление сервисных услуг (секретариат, бухгалтерская и юридическая помощь);
- консалтинг;
- возможность повышения управленческой квалификации;
- помощь в продвижении технологии на рынок;
- синергетический эффект от взаимодействия между различными фирмами.

Диаграмма 3.1.



¹⁷¹ См. Invest in Israel: Where Breakthroughs Happen. Investment Promotion Center. Ministry of Industry, Trade and Labor of Israel. Jerusalem, 2009.

Бюджет каждого проекта составляет от 0,35 млн долл. до 0,59 млн долл. на два года. Грант может составлять до 85% от бюджета проекта. Гранты представляют собой «условные займы» – в случае коммерческого или технологического успеха необходимо выплачивать 3-5% продаж, в противном случае никаких выплат не требуется.

Для программы технологических инкубаторов знаменательным был 2005 г. Два инкубатора и одна компания, прошедшая инкубационную стадию, вышли на фондовую биржу Тель–Авива. Компании, считавшиеся слишком рискованными даже для венчурных инвесторов, привлекли внимание игроков рынка. Тем временем продолжается приватизация инкубаторов, создан новый инкубатор в сфере биотехнологий, к программе привлекаются новые партнеры.

Несмотря на то, что в последние годы государственные затраты на эту программу существенно возросли (кроме провального в этом смысле 2004 г.), возвратность финансовых средств через привлечение частных инвесторов увеличилась. В 1998 г. инвестиции частного сектора в вышедшие из инкубаторов компании превысили государственные инвестиции. К концу 2005 г. соотношение составило 5:1. Приблизительно треть компаний, проинвестированных венчурными фондами, вышла из инкубаторов и начала самостоятельный бизнес.

Программа технологических инкубаторов серьезно изменилась в последнее время. Все началось с того, что частный капитал был допущен к сотрудничеству в данной сфере. Сейчас идет активный процесс вхождения частных инвесторов во владение и управление инкубаторами. К концу 2005 г. 12 из 27 инкубаторов были приватизированы, и практически все участвующие в программе инкубаторы имеют в качестве партнеров представителей частного бизнеса. В конце 2003 г. приватизация приостановилась из-за проблем с финансированием. Но в настоящий момент процесс может возобновиться с новой силой.

В целом программа технологических инкубаторов проходит успешно. На рынке работает ряд средних по величине компаний, которые прошли через эту программу уже после того, как венчурные фонды отказались от инвестирования в них. Среди наиболее успешных фирм, вышедших из инкубаторов, можно назвать «CompuGen», «Enzymotec», «Aeronautics Defense Systems», «NextNine» и др.

ТНУФА. Эта программа предлагает помощь индивидуальным предпринимателям в разработке первичных прототипов, написании бизнес планов, регистрации патентов. Предоставляемые в рамках данной программы гранты составляют не более 85% утвержденных расходов.

НОФФАР. Программа рассчитана на содействие трансферу технологий, разработанных в области биотехнологии, в промышленность. Предоставляемая сумма не может быть больше 90% от утвержденных расходов. Выплата роялти не предусмотрена.

Для компаний, находящихся на *начальной стадии* развития (на профессиональном сленге – «посев»), предусмотрена программа Хезнек. Ее сутью является выкуп государством не более 50% акций без права голоса стартап компании вместе с внешним инвестором. При этом в течение первых 7 лет после сделки у внешнего инвестора есть право выкупить доли государства.

На *базовой стадии* развития фирмы высоких технологий (начало серийного производства) государством предлагаются следующие программы: МАГНЕТ, МиниМАГНЕТ, Базовые ИР.

МАГНЕТ. Эта программа способствует формированию объединения между промышленными компаниями и академическими институтами для совместной подготовки технологии к так называемой конкурентоспособной стадии развития

компании высоких технологий. Инвестиции составляют не более 66% одобренного бюджета. Общий годовой бюджет программы равен приблизительно 60 млн долл. Выплата роялти не предусмотрена.

МиниМАГНЕТ. Упрощенная версия программы, описанной выше. В данном случае предусматривается объединение только одной фирмы с одной исследовательской группой. Остальные условия те же.

Базовые ИР. Программа рассчитана на стимулирование серьезных инвесторов в сфере ИР на долгосрочное вложение капитала в компании, находящиеся на базовой стадии развития. Государственные гранты составляют не более 50% от утвержденного бюджета. Выплата роялти не предусмотрена.

Для компаний, находящихся на *конкурентоспособной стадии* развития, также предусмотрена государственная программа. Сумма вложений колеблется от 20% до 50% от утвержденного бюджета в зависимости от потребностей конкретной компании. Важным отличием этой программы от других является обязательство выплаты 3-5% роялти с продаж. Годовой бюджет программы достигает 300 млн долл. В среднем за год в ней принимают участие 1000 проектов от более 500 компаний.

Оценивая эффективность принятых в 1980-2000-е годы мер государственной поддержки, следует заметить, что они в большей степени включали различного рода гранты и государственное участие в капитале. Налоговые льготы рассматриваются в стране как второстепенный инструмент. Это связано как с традициями поощрения промышленного производства, так и с большей стоимостью возможных суммарных государственных субсидий по сравнению с суммой налоговых льгот. Однако в совокупности все перечисленные меры стимулирования создают в израильском хайтеке весьма привлекательный инвестиционный климат, о чем свидетельствуют динамика притока иностранных прямых инвестиций в Израиль и активность венчурных фондов на территории страны.

ГЛАВА 4. НОВЫЕ ТЕНДЕНЦИИ В НАЛОГОВОМ СТИМУЛИРОВАНИИ ИННОВАЦИОННОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ В РОССИИ

Налоговые меры, направленные на стимулирование науки и инновационной деятельности, можно разделить на горизонтальные и дифференцированные. Горизонтальные меры направлены на создание благоприятного инновационного климата в целом. Дифференцированные меры предназначены для стимулирования отдельных отраслей или типов предприятий (например малых предприятий).

Преимущество мер автоматической дифференциации заключается в их большей прозрачности и понятности, а значит, и лучшей администрируемости. Недостаток состоит в том, что происходит перераспределение налогового бремени, которое может иметь негативные эффекты. Так, меры в пользу поддержки сильных предприятий создают стимулы для тех, кто и без такого стимулирования занимался бы инновациями. В то же время меры в поддержку слабых способствуют сохранению устаревших технологий. При этом под слабыми компаниями имеются в виду те, которые практически не занимаются инновационной деятельностью. У них, как правило, нет собственных научно-исследовательских подразделений. Поддержка таких компаний со стороны государства вряд ли позволит им сделать качественный скачок и перейти к новому технологическому укладу. Следует иметь в виду, что под слабыми компаниями не подразумеваются только что образованные малые инновационные фирмы или стартапы – они, напротив, нацелены на реализацию инновационного потенциала, и их специальная поддержка нужна и важна. Помимо возможности быстрой реализации инновационной идеи, малые фирмы – это еще и связующий элемент между наукой (в том числе ее государственным сектором) и крупным бизнесом.

Искусственная дифференциация (по отраслям, по размерам компаний) может быть важным вкладом в структурную перестройку экономики, но такие меры сложнее для администрирования. Они также создают возможности для уклонения от налогов, и имеют определенный коррупционный потенциал. Поэтому такие фискальные стимулы могут быть эффективными только в случае введения четких определений и алгоритма расчета льготуемых инноваций, включая оценку инновационных товаров, услуг, видов деятельности, технологий, содержащую ясные критерии их отнесения к инновационным (новым, улучшающим и т.п.).

4.1. Меры налогового стимулирования научной деятельности

Российское законодательство в области налогового регулирования научной деятельности было разработано в постсоветский период и прошло несколько этапов в своем развитии. Система налоговой регулируемая, действующая в настоящее время, была введена новым Налоговым кодексом (НК), вступившим в силу с 1 января 2002 г. В последние 4-5 лет развитие налогового регулирования происходит в двух направлениях: в сторону уменьшения числа налоговых льгот, предоставляемых научным организациям, и роста числа льгот, призванных стимулировать инновационную деятельность.

До 1 января 2006 года научные организации Российской академии наук, Российской академии медицинских наук, Российской академии сельскохозяйственных наук, Российской академии образования, Российской академии архитектуры и строительных наук, Российской академии художеств, а также государственные научные центры не уплачивали земельный налог на земельные участки, находящиеся под зданиями и сооружениями, используемыми ими в целях научной (научно-исследовательской) деятельности. Затем данная льгота для всех названных типов организаций была отменена.

Аналогичным образом изменилось регулирование налога на имущество – научные организации государственных академий наук уплачивают его с 1 января 2006 г. – в отношении имущества, используемого ими в целях научной (научно-исследовательской) деятельности. При этом для государственных научных центров освобождение от уплаты налога на имущество сохранилось.

Можно также утверждать, что ранее льгота по налогу на имущество в какой-то степени распространялась не только на научные, но и на инновационные предприятия, поскольку от налога на имущество освобождались организации, где не только научно-исследовательские, но и опытно-конструкторские и экспериментальные работы составляли более 70% объема работ.

И хотя ставка земельного налога не такая уж высокая – не может превышать 1,5%, а налога на имущество – может устанавливаться в размере не более 2,2%, тем не менее для многих научных организаций отмена льгот по данным налогам оказалась ощутимой. Целый ряд научных организаций имеет в своем распоряжении большие участки земли, испытательные полигоны и др., и объемы выплачиваемых налогов оказываются существенными.

Вместе с тем нельзя говорить о том, что льготы по налогу на имущество и земельному налогу были отменены полностью. Фактически усложнилась схема движения денежных средств. Сначала налог на землю и земельный налог научные организации должны выплатить в региональные бюджеты, получить соответствующие документы об уплате налога, а после этого – получить субсидии на компенсацию сделанных платежей из федерального бюджета. Использование этой схемы на практике показало, что компенсации, получаемые за уплату налогов из федерального бюджета, перечисляются нерегулярно, в связи с чем возникают большие задолженности, что не способствует эффективной работе научных организаций.

Фактически за счет использования данной схемы происходит перераспределение бюджетных средств между бюджетами разных уровней, однако научным организациям это усложняет их работу.

В отличие от земельного налога и налога на имущество, есть ряд льгот для научных организаций, которые не менялись в течение длительного времени. Среди них – льготы по налогу на добавленную стоимость (НДС).

На практике применение льготы по НДС и ряда других налоговых льгот связано некоторыми юридическими проблемами, в том числе:

- отнесение работ к научно-исследовательским и технологическим,
- определение статуса организаций, имеющих право на освобождение выполняемых ими научно-исследовательских работ.

Нормы, устанавливающие конкретные права и обязанности, в основном не содержат ссылок на термин «инновационная деятельность». Так, налоговые льготы предоставляются по факту осуществления «НИОКР» (научные исследования и опытно-конструкторские разработки), патентные права – по факту патентования «изобретения» и т.д. Кроме того, не разработаны методические рекомендации по оценке товаров, услуг, видов деятельности, технологий и критерии их отнесения к инновационным (новым, усовершенствованным), что в ряде случаев затрудняет применение предоставленных законом льгот.

Налоговый кодекс не дает определения «научно-исследовательских работ», а определение научной деятельности, данное в ФЗ «О науке и государственной научно-технической политике» (N 127-ФЗ от 23.08.1996 г.), сложно применить для целей налогообложения: согласно данному закону, научной деятельностью является «деятельность, направленная на получение и применение новых знаний». Понятие

«нового знания» весьма субъективно и потому его трудно формализовать. Таким образом, применять льготы по НДС могут только те организации, которые смогли преодолеть описанные выше сложности.

Рассматривая систему налогообложения научной деятельности, следует отметить еще один аспект, касающийся налогообложения грантов и научных фондов.

Помимо государственных научных фондов в стране стали появляться и частные научные фонды, что очень важно для развития науки. Однако нормы налогового законодательства скорее препятствуют созданию новых и развитию деятельности существующих фондов. Налоговое законодательство не способствует безвозмездной передаче средств на научные исследования, поскольку влечет последствия по налогу на прибыль как для получающей, так и для передающей стороны. В частности, согласно ст. 270 НК РФ расходы налогоплательщика в виде безвозмездно переданного имущества не уменьшают налоговую базу по налогу на прибыль.

Грантовое финансирование научной деятельности также де-факто обложено существенными налогами. В рамках гранта выплачиваются все начисления на заработную плату и подоходный налог. Это происходит из-за того, что гранты выделяются не коллективам ученых, а юридическим лицам – организациям, где они работают. Суммарно уплачиваемые налоги составляют до половины размера гранта. Таким образом, и в данном случае действует схема по возвращению средств в бюджет. Если учесть, что сами гранты представляют собой специфическую форму благотворительности (государственная благотворительность), то подобная система налогообложения не имеет логического объяснения.

4.2. Налоговое стимулирование инновационной деятельности

Налоговое стимулирование *инновационной* деятельности до 2007 г. фактически отсутствовало, поскольку те меры, которые можно рассматривать в качестве «инновационных», являлись даже не нейтральными по отношению к инновационной деятельности, а тормозящими инновации. Так, исключались из налогооблагаемой базы по налогу на прибыль только те НИР, которые дали положительный результат, и не в полном объеме, а 70% от фактических затрат. Это делало для предприятий вложения в исследования и разработки крайне невыгодными. В 2006 г. началось обсуждение, а с 2007 г. был введен ряд новых мер. В Администрации Президента совместно с представителями Государственной Думы РФ был разработан пакет законопроектов, который включил 14 новых законов и поправок в действующее законодательство. В частности, были предложены следующие меры косвенного регулирования:

- снижение ставки ЕСН для научных организаций и инновационных предприятий;
- освобождение от обложения НДС НИР, патентно-лицензионных и некоторых других операций;
- исключение из объекта налогообложения по налогу на прибыль организаций у реципиента безвозмездных перечислений средств и имущества на финансирование научной и образовательной деятельности, полученных налогоплательщиком;
- введение ускоренной амортизации оборудования, используемого научными организациями и инновационными предприятиями;
- включение затрат на НИР в состав расходов как в случае наличия, так и отсутствия положительного результата.

В результате обсуждений с представителями ведомств предлагаемый пакет был значительно сокращен, и к концу января 2007 г. было согласовано введение следующих поправок в Налоговый кодекс:

- Об освобождении от НДС доходов по патентам и лицензиям на инновационные технологии (ст. 149);
- Об исключении из объекта налогообложения налогом на прибыль средств, безвозмездно полученных организациями науки и фондами поддержки науки и образования (ст.251);
- О включении в состав расходов для обложения налогом на прибыль части средств, потраченных на НИР не только научными, но и инновационными организациями (ст.259);
- О расширении перечня расходов, по которым налогоплательщик, применяющий систему упрощенного налогообложения, уменьшает полученные доходы (ст. 346.16);
- Об увеличении норматива расходов в форме отчислений на формирование Российского фонда технологического развития (РФТР), а также иных отраслевых и межотраслевых фондов финансирования научно-исследовательских работ с 0,5% до 1,5% (ст.262).

Как следует из приведенного перечня, основные меры регулирования были направлены на поддержку малых предприятий и научных организаций и не принципиальны для стимулирования крупного бизнеса. Увеличение отчислений в РФТР важно, однако эта мера также не критична с точки зрения стимулирующего воздействия, поскольку предприятия могут, но не обязаны перечислять средства в отраслевые и межотраслевые фонды. Таким образом, пакет мер, хотя и представлял собой положительный сдвиг в сфере стимулирования инноваций, тем не менее не являлся радикальным.

В 2007 г. был принят Федеральный закон «О внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации в части формирования благоприятных налоговых условий для финансирования инновационной деятельности» от 19.07.2007 № 195-ФЗ, непосредственно направленный на стимулирование инновационной деятельности путем формирования благоприятных налоговых условий, и затем в течение 2007-2008 гг. был поэтапно введен ряд мер налогового стимулирования. К ним относятся следующие меры:

- Изменения в порядке использования инвестиционного налогового кредита. Согласно ст.67 НК, для получения инвестиционного налогового кредита должно выполняться хотя бы одно из четырех условий: проведение научных исследований и опытно-конструкторских разработок (НИОКР), осуществление внедренческой и инновационной деятельности, выполнение особо важного заказа по социально-экономическому развитию региона, выполнение государственного оборонного заказа.

- Освобождение от НДС таких операций, как выполнение НИОКР при условии, что в состав работ входит разработка конструкции инженерного объекта; разработка новых технологий либо создание опытных образцов для собственных нужд; уступка (приобретение) прав (требований) по договорам займа или кредитным договорам.

- Исключение из объекта налогообложения налогом на прибыль финансирования, полученного из Российского фонда фундаментальных исследований (РФФИ), Российского фонда технологического развития, Российского гуманитарного научного фонда (РГНФ), Фонда содействия развитию малых форм предприятий в научно-технической сфере, Федерального фонда производственных

инноваций. Не налогооблагаемыми становились также средства, поступившие на формирование Российского фонда технологического развития и иных отраслевых и межотраслевых фондов финансирования научно-исследовательских и опытно-конструкторских работ, зарегистрированных в порядке, предусмотренном ФЗ от 23 августа 1996 года N 127-ФЗ "О науке и государственной научно-технической политике", по перечню, утверждаемому Правительством Российской Федерации (подп.14 п.1 ст. 251 НК РФ);

- Расширение перечня расходов, по которым налогоплательщик, применяющий упрощенную систему налогообложения (УСН), уменьшает полученные доходы (ст. 346.16). Упрощенной системой налогообложения могут пользоваться только малые инновационные предприятия, так как согласно НК РФ организации, использующие УСН, должны иметь оборот не более 15 млн руб. в год и численность занятых не более 100 человек (ст. 346.12 «Налогоплательщики»). В перечень исключаемых из налогооблагаемых расходов вошли:

- расходы на приобретение исключительных прав на изобретения, полезные модели, промышленные образцы, программы для электронных вычислительных машин, базы данных, топологии интегральных микросхем, секреты производства (ноу-хау), а также прав на использование указанных результатов интеллектуальной деятельности на основании лицензионного договора;

- расходы на патентование и (или) оплату правовых услуг по получению правовой охраны результатов интеллектуальной деятельности, включая средства индивидуализации;

- расходы на научные исследования и (или) опытно-конструкторские разработки, признаваемые таковыми в соответствии с пунктом 1 статьи 262 настоящего Кодекса.

- Увеличение норматива расходов в форме отчислений на формирование Российского фонда технологического развития, а также иных отраслевых и межотраслевых фондов финансирования научно-исследовательских работ с 0,5% до 1,5% (п.3 ст.262).

На практике скорее всего не произойдет значительного увеличения объемов фондов финансирования НИР за счет повышения предельного размера отчислений на их формирование доходов налогоплательщика. Сегодня в реестре отраслевых и межотраслевых фондов финансирования исследований и разработок, ведение которого осуществляется Федеральным ГУ «Российский фонд технологического развития», числятся только 6 фондов: 4 – при федеральных министерствах и 2 – при коммерческих организациях. За последние годы отчисления во внебюджетные фонды финансирования ИР практически прекратились, что свидетельствует о том, что эта льгота и отсутствие надлежащей подзаконной нормативно-правовой базы не стимулируют отчисления налогоплательщиков на развитие инновационной деятельности¹⁷². В итоге, если в 2004 г. доля средств внебюджетных фондов в общем объеме внутренних затрат на исследования и разработки составляла 2,5%, то в 2006-2007 гг. – 1,6% и 1,8% соответственно¹⁷³.

- Разрешение применять к основной норме амортизации специальный коэффициент, но не выше 3, в отношении амортизируемых основных средств, используемых только для осуществления научно-технической деятельности. За

¹⁷² Новаторам – налоговый рай.

<http://www.bizbank.ru/modules.php?name=Content&pa=showpage&pid=984>

¹⁷³ Наука, технологии и инновации: 2008. Краткий статистический сборник. М.: ИПРАН РАН, 2008, с.26.

рубежом амортизационные льготы являются инструментом промышленной политики и стимулирования развития отдельных отраслей. В России также действует классификатор основных средств, включаемых в амортизационные группы, последняя модификация которого была проведена в 2008 г.¹⁷⁴ В последней версии классификатора некоторые группы объектов были переведены в более «низкие» амортизационные группы, что может рассматриваться как завуалированные налоговые льготы отдельным видам продукции. Однако в целом классификатор является настолько детальным, что по нему сложно судить об отраслевых приоритетах правительства. В «поощряемых» группах присутствует все – от велосипедов и «животных зоопарков» до учебного оборудования.

- Освобождение от уплаты земельного налога организаций-резидентов особой экономической зоны - в отношении земельных участков, расположенных на территории особой экономической зоны, сроком на пять лет с момента возникновения права собственности на каждый земельный участок.

- Освобождение от уплаты налога на имущество, учитываемого на балансе организаций-резидентов особой экономической зоны, созданного или приобретенного в целях ведения деятельности на территории особой экономической зоны и расположенного на территории данной особой экономической зоны, используемого на территории особой экономической зоны в рамках соглашения о создании особой экономической зоны, в течение пяти лет с момента постановки на учет указанного имущества.

Одновременно с формированием особых экономических зон вышло распоряжение о создании семи IT-парков, и тогда же были приняты поправки в Налоговый кодекс РФ, направленные на создание благоприятных условий налогообложения организаций, работающих в области информационно-коммуникационных технологий¹⁷⁵. Согласно закону, изменились правила исчисления ставки единого социального налога (ЕСН) для таких организаций (за исключением тех, которые являются резидентами технико-внедренческих зон). Для того, чтобы платить льготный ЕСН, организации должны быть аккредитованы, не менее 70% их финансирования должно быть из зарубежных источников, а среднесписочная численность работников организаций должна составлять не менее 50 человек. Таким образом, данная льгота направлена на поощрение не любых компаний в IT-сфере, а тех, которые работают в режиме аутсорсинга, и таким образом может стимулироваться экспорт IT-продукции. Фактически в первый раз была предпринята попытка связать инструменты прямого (создание инфраструктуры) и косвенного (льготное налогообложение) стимулирования инновационной деятельности, пока только в особых экономических зонах и IT-сфере. Дальнейшая практика показала, что очень небольшое число IT-компаний стремятся получить льготы по ЕСН. По состоянию на март 2008 г., аккредитацию для получения льготы по ЕСН прошла 51 российская IT-компания, и крупных разработчиков программного обеспечения среди них нет. Дело в том, что компании пока не могут воспользоваться налоговыми

¹⁷⁴ Постановление Правительства РФ от 12.09.2008 г. №676 «О внесении изменений в классификацию основных средств, включаемых в амортизационные группы».

¹⁷⁵ Федеральный закон РФ от 27.07.2006 № 144-ФЗ «О внесении изменений в часть вторую Налогового кодекса РФ в части создания благоприятных условий налогообложения для налогоплательщиков, осуществляющих деятельность в области информационных технологий, а также внесения других изменений, направленных на повышение эффективности налоговой системы».

льготами, поскольку соответствующая поправка о льготах не отражена в пенсионном законодательстве¹⁷⁶.

В настоящее время изменение законодательства продолжается, в частности, с 2009 г. введена такая важная поправка, как возможность единовременного признания некоторых расходов на НИР, в том числе и безрезультатных, и списание их с применением коэффициента 1,5. Иными словами, в расходы будет включаться сумма, в полтора раза большая, чем фактические затраты.

Введение нормы списания расходов на НИР с коэффициентом 1,5 является, на первый взгляд, прогрессивным шагом. Однако эффект может быть ниже, чем в развитых странах мира. За рубежом действует прогрессивная ставка налога на прибыль, и уменьшение налогооблагаемой базы сокращает еще и ставку налога. Более существенно то, что данная льгота распространяется только на определенные виды НИР, перечень которых утвержден Постановлением Правительства РФ от 24.12.2008 г. №988 «Об утверждении перечня научных исследований и опытно-конструкторских разработок, расходы налогоплательщика на которые в соответствии с пунктом 2 статьи 262 части второй Налогового кодекса Российской Федерации включаются в состав прочих расходов в размере фактических затрат с коэффициентом 1,5». В данный перечень входят 32 технологии. В то же время научные исследования и разработки, направленные на развитие технологий в традиционных отраслях, в перечень не входят, что тормозит в них инновационную активность. В целом данная мера может привести к осложнению налогового администрирования и повышению рисков злоупотреблений как со стороны налогоплательщиков, так и налоговых органов.

Еще одна новая мера – это освобождение получателей грантов, в том числе грантов, предоставляемых двумя государственными научными фондами – РФФИ и РГНФ, от уплаты подоходного налога¹⁷⁷. В условиях экономического кризиса, следствием которого стал секвестр бюджетных расходов на исследования и разработки, в том числе выделяемых в виде грантов через научные фонды, такая мера является злободневной. Однако абсурдность положения состоит в том, что в уставах государственных научных фондов не содержится понятия «грант», и поэтому пока они применять данный закон не могут.

Таким образом, налоговое стимулирование становится разнообразнее. Однако все более отчетливо выявляется ряд проблем налогового регулирования. Они состоят в том, что, во-первых, нередко вводимые меры не стыкуются с иными нормами и правилами и потому сразу становятся либо неэффективными, либо мало применяются налогоплательщиками. Во-вторых, правила и условия использования налоговых льгот изложены в законодательстве так, что допускают различную интерпретацию, поэтому для того, чтобы предоставляемыми государством льготами можно было пользоваться в полной мере, в организациях должны быть высококвалифицированные бухгалтеры. Для разъяснения правил использования льгот и толкования положений Закона Минфин РФ на регулярной основе публикует письма, однако в них не всегда дается однозначная трактовка. Это – одна из причин, почему экспертные оценки недавно введенных мер являются сдержанно-критическими - правила применения льгот прописаны неоднозначно и допускают различную интерпретацию, а потому и произвол как в их применении, так и

¹⁷⁶ А.Голицина. IT-компании не спешат за льготами // Ведомости, №40, 05.03.2008г.

¹⁷⁷ Постановление правительства РФ от 15 июля 2009 г. №602 «Об утверждении перечня российских организаций, получающие налогоплательщиками гранты (безвозмездная помощь) которых, предоставленные для поддержки науки, образования, культуры и искусства в Российской Федерации, не подлежат налогообложению».

администрировании. В-третьих, «льготные» группы (организации, продукты), в отношении которых вводятся те или иные налоговые льготы, нередко игнорируются в нормах общего налогового регулирования, что сводит на нет предоставляемые им льготы. Характерным примером является поддержка малого инновационного бизнеса, который стал пользоваться приоритетным вниманием государства, и особенно в условиях кризиса. С одной стороны, идут постоянные обсуждения инструментов поддержки и стимулирования малого инновационного предпринимательства, предлагаются различные меры, направленные на снижение для них налогового бремени. Так, в настоящее время обсуждается вопрос об отмене ряда ограничений для организаций, желающих применять *упрощенную систему налогообложения*, в том числе предлагается:

1. повысить верхнюю границу годового дохода, дающего право на применение упрощенной системы налогообложения для инновационных малых предприятий - до 200 млн рублей;

2. снять ограничения на субъектный состав учредителей, акционеров научной организации и инновационного предприятия;

3. снизить ставки налога с 6% до 3% в рамках упрощенной системы налогообложения в случае, если объектом налогообложения являются доходы, и с 15% до 5% в случае, если объектом налогообложения являются доходы, уменьшенные на величину расходов - для всех инновационных малых предприятий;

4. ввести открытый перечень расходов для тех налогоплательщиков, которые используют систему «доходы минус расходы»¹⁷⁸.

С другой стороны, с 1 января 2010 г. вступает в силу Федеральный закон «О страховых взносах в Пенсионный фонд Российской Федерации, Фонд социального страхования Российской Федерации, Федеральный фонд обязательного медицинского страхования и территориальные фонды обязательного медицинского страхования» (№212-ФЗ от 24.07.2009 г.). Согласно данному закону, с 1 января 2010 года ЕСН заменяется страховыми взносами в Пенсионный фонд Российской Федерации, Фонд социального страхования Российской Федерации, Федеральный фонд обязательного медицинского страхования и территориальные фонды обязательного медицинского страхования. При этом в 2010 году ставки останутся прежними, а с 2011 года будут увеличены, так что *налоговая нагрузка на предприятия, использующие упрощенную систему налогообложения, вырастет в 2,4 раза*. Поэтому обсуждаемые и уже введенные налоговые льготы для малых инновационных компаний могут быть сведены на нет изменениями в базовой системе налогообложения предприятий.

Разработка мер косвенного регулирования выявила несколько терминологических и методических пробелов. Проблемой является определение для целей налогообложения понятия инновационной деятельности, а также малой инновационной компании на этапе старта, поддержка которых особенно важна в условиях кризиса.

Нормы, устанавливающие конкретные права и обязанности, в основном не содержат ссылок на термин «инновационная деятельность». Так, налоговые льготы предоставляются по факту осуществления «НИОКР», патентные права – по факту патентования «изобретения» и т.д. Кроме того, не разработаны методические рекомендации по оценке товаров, услуг, видов деятельности, технологий и критерии

¹⁷⁸ Госдума предлагает снизить налоги для инновационных малых предприятий. 25 октября 2009 г. <http://www.bashinform.ru/news/220910/>

их отнесения к инновационным (новым, усовершенствованным), что в ряде случаев затрудняет применение предоставленных законом льгот.

В настоящее время определение инновационной деятельности в операциональном смысле (например, в деятельности Фонда содействия развитию малых форм предприятий в научно-технической сфере, который должен поддерживать именно инновационные компании) базируется на том, как она интерпретируется в практике статистического учета. Там инновационная деятельность определяется через виды работ, по каждой из которых приводится собственное определение и описание. Других систематизированных определений инновационной деятельности в законодательстве не содержится. Это – одна из причин, почему наиболее распространены меры стимулирования именно исследований и разработок, определение которых в законодательстве существует.

В практике статистического учета компания определяется в качестве инновационной через виды деятельности, по каждому из которых приводится собственное определение и описание.

Соответствующие рекомендации содержатся в Постановлении Федеральной службы государственной статистики от 27 июля 2006 г. № 42 «Об утверждении статистического инструментария для организации статистического наблюдения за деятельностью в области науки, инвестиций и труда на 2007 г.», которым утверждена форма № 4-инновация «Сведения об инновационной деятельности организации»¹⁷⁹, а также в Порядке заполнения и предоставления формы № 4-инновация «Сведения об инновационной деятельности организации», утвержденном Постановлением Росстата от 20 ноября 2006 г. № 68.

Выделяются инновации трех типов: технологические, куда в свою очередь включаются продуктовые и процессные инновации; маркетинговые и организационные инновации.

Продуктовые инновации включают разработку и внедрение технологически новых и технологически усовершенствованных продуктов. Технологически новым определяется продукт, чьи технологические характеристики (функциональные признаки, конструктивное выполнение, дополнительные операции, а также состав применяемых материалов и компонентов) или предполагаемое использование являются принципиально новыми либо существенно отличаются от аналогичных, ранее производимых организацией продуктов. Технологически усовершенствованный продукт согласно данному Порядку представляет собой существующий продукт, для которого улучшаются качественные характеристики, повышается экономическая эффективность производства путем использования более высокоэффективных компонентов или материалов, частичного изменения одной или более технических подсистем (для комплексной продукции).

Продуктовые инновации могут быть основаны на принципиально новых технологиях, либо на использовании или сочетании существующих технологий, либо на использовании результатов исследований и разработок (причем продуктовые инновации должны быть новыми для организации, но они не обязательно должны быть новыми для рынка). В сфере услуг продуктовые инновации включают разработку и внедрение принципиально новых услуг, совершенствование существующих услуг путем добавления новых функций или характеристик,

¹⁷⁹ Этим же Постановлением утверждена и форма № 2-наука «Сведения о выполнении научных исследований и разработок», новая форма № 2-наука с 2007 г. утверждена Постановлением от 15 сентября 2006 г. № 50.

значительные улучшения в обеспечении услугами (например, с точки зрения их эффективности или скорости).

Помимо этого, в Порядке для каждого вида инноваций дается исчерпывающий перечень изменений в производстве, которые *не признаются инновациями*. Например, к технологическим инновациям **не** относятся:

- эстетические изменения в продуктах (в цвете, декоре и т.п.);
- незначительные технические или внешние изменения в продукте, оставляющие неизменным его конструктивное исполнение, не оказывающие достаточно заметного влияния на параметры, свойства, стоимость того или иного изделия, а также входящих в него материалов и компонентов;

- расширение номенклатуры товаров, работ, услуг за счет ввода в производство товаров, работ, услуг, не выпускавшихся ранее в данной организации, но уже достаточно известных на рынке сбыта видов товаров, работ, услуг (возможно непрофильных), с целью обеспечения сиюминутного спроса и доходов организации. Например, выпуск машиностроительным заводом в летний период непрофильной продукции, пользующейся сезонным спросом;

- расширение производственных мощностей за счет дополнительных станков уже известной модели либо даже замена станков на более поздние модификации той же модели;

- продажа инновационных товаров, работ, услуг, полностью произведенных и разработанных другими организациями;

- организационные или управленческие изменения.

Поэтому важно ввести в законодательство базовое определение инновационной деятельности. Разработки специального закона для этого не требуется; можно ограничиться поправками в ФЗ «О науке и государственной научно-технической политике» (№127-ФЗ от 23.08.1996 г.).

4.3. Оценка эффективности налогового регулирования

Оценка эффективности налогового стимулирования является одним из наиболее дискуссионных вопросов инновационной политики. Специалисты ОЭСР предлагают сопоставлять текущие потери государственных бюджетов из-за налоговых льгот с текущими приращениями налоговых поступлений от промышленных предприятий, предполагая, что прибыли предприятий выросли именно за счет инновационной деятельности. Такое предположение является весьма условным, и кроме того, всегда есть определенный промежуток времени между осуществлением инновационной деятельности, на которую распространяются льготы, и фактической отдачей от реализации нововведений, когда их введение начинает приносить прибыль. Рассчитать время, когда наступает экономический эффект, сложно, поэтому скорее всего такие расчеты не вполне корректны. В то же время ряд исследований показывает, что влияние налоговых льгот (налогового кредита) на производительность труда является незначительным, если только не сделать льготы очень существенными¹⁸⁰. Это также приводит к вопросу о том, является ли система налогового стимулирования действенной мерой для наращивания инновационной активности предприятий.

Тем не менее, и бизнес-сектор, и научные организации заинтересованы в том, чтобы льготы были, поэтому всегда есть лоббисты данного метода регулирования инновационной деятельности.

¹⁸⁰ Harris R., Li Q.Ch., Trainor M. Is a higher rate of R&D tax credit a panacea for low levels of R&D in disadvantaged regions? // Research Policy, 38 (2009), p.200-201.

Российская практика применения налоговых льгот для стимулирования инноваций изучена мало, в частности из-за того, что меры стимулирования в этой сфере часто менялись и срок действия каждой из них был непродолжительным. В период 2005-2008 гг. было проведено несколько опросов на данную тему, по различным выборкам, отраслям (регионам), обобщение которых позволяет дать некоторые оценки эффективности налогового стимулирования инноваций.

Репрезентативный опрос руководителей российских предприятий обрабатывающей промышленности, проводившийся Межведомственным аналитическим центром в 2005 г. и в августе 2008 г.¹⁸¹, показал, что отношение к налоговой политике в целом улучшилось. Если в 2005 г. на недостаточность механизмов налогового стимулирования указывало 45% респондентов, то в 2008 г. – только 29%.

В то же время налоговыми льготами пользуются далеко не все предприятия из тех, что имеют право на такие льготы. Опрос 2008 г.¹⁸² показал, что амортизационная премия использовалась менее чем 20% опрошенных предприятий, а новый порядок списания расходов (отнесение на расходы 100% затрат на НИОКР, не давших положительного результата, снижение до 1 года срока, в течение которого затраты на НИОКР относятся на расходы) – чуть более чем 13% предприятий¹⁸³. При этом у 74% предприятий были инвестиции в новое оборудование, и только 29% из числа этих предприятий воспользовались амортизационной премией. У 39% предприятий были расходы на НИР, но только 40% из них воспользовались правом списания этих расходов. Так, амортизационными льготами предприятия не пользовались из-за опасений дополнительных проверок налоговых органов и риска возникновения споров. Издержки налогового учета в данном случае также высокие: расчет амортизации с использованием амортизационной премии очень трудоемкий, что связано с различиями в налоговом и бухгалтерском учете.

Опрос промышленных предприятий, проведенный Торгово-промышленной палатой и нацеленный на выяснение эффективности введенных с 1 января 2008 г. налоговых льгот, показал, что только около четверти опрошенных оценили эффективность введенных мер как высокую. Большинство же признало меры низкоэффективными, обосновав это тем, что введенные льготы касаются очень узких сегментов инновационной деятельности и не могут оказать значимого влияния на усиление инновационной составляющей в деятельности отечественных предприятий¹⁸⁴. Общий уровень налоговой нагрузки практически не изменился, поскольку сохранились такие «базовые» налоги, как ЕСН, налог на имущество, земельный налог.

¹⁸¹ Симачев Ю. Знание – сила: как приложим, так и поедем.

http://strf.ru/material.aspx?d_no=18945&CatalogId=221&print=1

¹⁸² Выборка предприятий и проведение опроса были осуществлены Институтом экономики переходного периода. В выборке представлены предприятия, составляющие в сумме около 20% занятых в российской промышленности; она включает в основном предприятия обрабатывающих отраслей и подотраслей (61 подотрасль) промышленности всех регионов Российской Федерации. Среди респондентов директора предприятий составляли 35%, заместители директоров – 35%, руководители экономических подразделений – 22%.

¹⁸³ Симачев Ю. Механизмы стимулирования инновационной активности. Презентация на российско-европейской конференции «Инновационная политика для обеспечения экономического роста: цели и инструменты». 12-13 ноября 2008 г., г.Москва.

¹⁸⁴ Налоги должны стимулировать инновации. <http://www.ipnou.ru/article.php?idarticle=005251>

Более детальные интервью с представителями среднего наукоемкого бизнеса¹⁸⁵ позволили сделать вывод о том, что применение налоговых льгот требует наличия в организации квалифицированных юристов и положительной практики судебных разбирательств с налоговыми органами. Одна из опрошенных организаций имеет такой опыт, старается отслеживать появляющиеся льготы и использовать их. Другие организации налоговыми льготами не пользуются, плохо о них осведомлены, и строят свою работу на оптимизации финансовых потоков с целью уменьшения размеров основного налогообложения. Респондентами, даже успешно применяющими налоговые льготы, было отмечено, что их эффективность не так высока на фоне постоянно растущих тарифов на электроэнергию, газ, воду и канализацию. Применение налоговых льгот в данной ситуации не компенсирует потери от растущих тарифов. Более того, регулирование, например, энергопотребления, в настоящее время построено таким образом, что чем больше затраты электроэнергии, тем ниже тарифы. То есть действующая система не только не стимулирует энергосбережения, но поощряет энергопотребление. По единодушному мнению респондентов, более действенными, чем налоговые льготы, методами регулирования и стимулирования инновационной деятельности являются техническое регулирование, включая введение экологических стандартов, гармонизацию стандартов, сертификацию продукции. В отношении налогового стимулирования было отмечено, что налоговые льготы действенны тогда, когда вся система косвенного регулирования хорошо выстроена и работает. В этом случае возможна «тонкая настройка» в виде отдельных налоговых льгот. В той ситуации, которая существует в России в области налогового регулирования на сегодняшний день, использование налоговых льгот для стимулирования инновационной деятельности малоэффективно.

Таким образом, оценивая результаты различных опросов в динамике, можно заключить, что в настоящее время система налогового регулирования является более разнообразной и комплексной с точки зрения стимулирования инноваций в частном секторе, чем она была в начале 2000-х гг. Вместе с тем уровень администрирования налогов и бюрократизация данного процесса остаются очень высокими, что препятствует успешному использованию даже эффективных льгот.

4.4. Проблемы использования налоговых льгот

Подводя итог рассмотренным мерам налогового регулирования и имеющимся оценкам их эффективности, можно перечислить основные проблемы действующей системы налогового стимулирования научной и инновационной деятельности. Они состоят в следующем:

- Отсутствует комплексность в системе мер налогового стимулирования. Меры вводятся фрагментарно и охватывают отдельные сегменты (виды) инновационной деятельности.
- Нет стыковки между мерами общего налогового регулирования и льготными режимами, вследствие чего налоговые льготы могут терять свое значение.
- Недостаточное число льгот, направленных на стимулирование инновационной деятельности.
- Трактовка действующих условий применения налоговых льгот является неоднозначной, что приводит к различной интерпретации возможностей их

¹⁸⁵ Проводились автором в июне-июле 2009 г. в г.Москве.

использования, создает ситуацию нестабильности и усложняет отношения организаций с налоговыми органами.

- Есть целый ряд терминологических пробелов и неясностей, сужающих спектр возможных приложений действующих налоговых льгот и тормозящих введение новых налоговых стимулов.

- Сложности доказательства налогоплательщиком самого факта осуществления им НИОКР или инновационной деятельности, а также сделок с интеллектуальной собственностью.

- Система налогового администрирования сильно забюрократизирована. Проблема заключается не только в отсутствии каких-либо льгот, а в сложности их использования. Предприятиям проще работать вне льготного режима, чем доказывать налоговым органам право на использование льгот. Соотношение выгод от возможного применения льгот и рисков дополнительных проверок и прохождения через различные бюрократические процедуры пока вынуждает компании к отказу от налоговых льгот.

- Практически отсутствует налоговое стимулирование организаций-посредников, то есть таких организаций, которые содействуют установлению связей между организациями науки и предприятиями (финансовые, консалтинговые, экспертные организации, образовательные (тренинговые) центры, в том числе расположенные в технопарках, инновационно-технологических центрах и др.).

Проблемой является также непредсказуемость государственной политики, которая характеризуется частым пересмотром мер без оценки прошлого опыта, что не дает предприятиям планировать свою работу на долгий срок. Между тем инновационная деятельность и затраты на нее являются долгосрочными вложениями. Согласно опросам предприятий обрабатывающей промышленности, самыми серьезными проблемами, сдерживающими инвестиции, предприятия считают непредсказуемость государственной политики (такого мнения придерживалось 40% респондентов) и дефицит квалифицированных кадров (40,7% респондентов)¹⁸⁶. Эти факторы имеют даже больший вес, чем несовершенство косвенного регулирования инновационной деятельности.

4.5. Возможные направления развития мер налогового стимулирования

Меры стимулирования инновационной деятельности должны быть разнообразными, с тем чтобы учитывать особенности функционирования предприятий разных типов – как по размерам, так и видам выпускаемой наукоемкой продукции. Можно предложить к рассмотрению несколько направлений совершенствования налогового регулирования инновационной деятельности.

1. Введение «налоговых каникул» для вновь создаваемых обрабатывающих предприятий, а также освобождение от налога на прибыль научных и инновационных организаций в первые пять лет их работы.

2. Для соблюдения принципа равенства налогообложения и обеспечения равных конкурентных условий целесообразно освободить от уплаты НДС любые

¹⁸⁶ Обследование проводилось в период с сентября 2005 г. по февраль 2006 г. и охватило более 1 тыс. средних и крупных предприятий (с численностью занятых более 100 человек) в восьми отраслях обрабатывающей промышленности, расположенных в 49 регионах России. Источник: Российская промышленность на этапе роста: факторы конкурентоспособности фирм // Под ред. К.Р.Гончар и Б.В.Кузнецова. М.: Вершина, 2008, с.17; 273.

научно-исследовательские и опытно-конструкторские работы без ограничений по источникам финансирования и типам организаций, в которых они выполняются.

3. Ввести пониженную ставку ЕСН (либо даже полное освобождение от уплаты данного налога) в отношении персонала, занятого исследовательской деятельностью. Это создаст льготные условия для развития исследований, разработок и наукоемких производств.

4. Для научных организаций, осуществляющих прикладные научные разработки - освободить от земельного налога в отношении земельных участков, используемых ими в целях проведения исследований и разработок. Данная мера также представляется важной и для научных организаций, проводящих фундаментальные исследования, равно как и освобождение их от уплаты налога на имущество. Поскольку научная деятельность осуществляется вузами, то льгота по налогу на имущество может распространяться и на них, что в целом будет способствовать интеграции высшего образования и науки. Налог на имущество является региональным налогом, поэтому рассмотрение вопроса о введении льгот по данному налогу целесообразно передать субъектам РФ. Вместе с тем льгота по налогу на имущество может быть принята и на федеральном уровне, как это сделано по отношению к государственным научным центрам, к организациям, имеющим ядерные установки и использующим их для научных целей и некоторых других видов организаций и имущества.

5. Освободить от налога на имущество организаций новое для налогоплательщика научно-техническое и промышленное оборудование в течение года с момента его приобретения налогоплательщиком при условии постановки данного оборудования на баланс. Организации, которые приобрели научно-технологическое и промышленное оборудование в течение года с момента создания, целесообразно освободить от обложения данного оборудования налогом на имущество организаций в течение трех лет с момента приобретения (при условии постановки приобретенного оборудования на баланс). Данная льгота не должна распространяться на научно-технологическое и промышленное оборудование, приобретенное по сделкам между взаимозависимыми лицами, за исключением случаев передачи оборудования учредителем в качестве взноса в уставный капитал или вклада в имущество юридического лица. Научные приборы и оборудование являются очень дорогими, и в то же время данное оборудование не приносит непосредственно доходов. В настоящее время первоначальная выплата по налогу на имущество является особенно тяжелой для предприятий, выполняющих исследования и разработки.

6. Ввести коэффициент 1,2 для всех расходов налогоплательщика – коммерческой организации - на НИР. Как было показано, с 2009 г. введена норма, предусматривающая отнесение определенных НИР, перечень которых утвержден Постановлением Правительства РФ, на себестоимость с повышающим коэффициентом 1,5. Перечень НИР, однако, включает в себя только новейшие технологии. НИР, нацеленные на развитие технологий в традиционных отраслях, в перечень не входят, что не способствует поощрению инновационной активности в этих отраслях. Введение коэффициента 1,2 для всех типов НИР создаст равные условия для предприятий и снизит вероятность коррупционных решений, основу для которых создают различные перечни и списки.

Все перечисленные выше предложения базируются на уже сложившейся в России системе налогового регулирования. Однако опыт, накопленный в ряде зарубежных стран, позволяет сделать еще несколько концептуальных предложений

по совершенствованию налогового регулирования инновационной деятельности в России.

При этом следует отметить, что одни и те же налоговые льготы в каждой стране имеют свою ярко выраженную специфику их применения, поэтому прямое использование опыта, даже стран, наиболее близких России по структуре экономики или по темпам развития, невозможно и будет неправильным. Опыт зарубежных стран также показывает, что налоговое стимулирование исследований и разработок возникло на базе предшествующего развития форм государственной поддержки: косвенное регулирование начиналось с ускоренной амортизации любого оборудования (для обновления капитальных активов). Затем возник метод списания расходов на исследования и разработки в полном и даже превышающем их объеме (то, что называется налоговой льготой на НИР), и уже потом стали развиваться разные формы налогового исследовательского кредита. В России для более эффективного использования мер налогового стимулирования важно четко выбирать приоритеты поддержки с точки зрения субъектов поддержки (по стадии развития компаний – молодые, растущие; по виду их деятельности, по размерам – малые, средние, по типу исследований и разработок – фундаментальные, прикладные, разработки или коммерциализация и т.д.).

Одновременно необходимо корректировать общую систему налогообложения, а не только льготы, и проводить тщательный мониторинг и оценку всех нововведений. Эффективность налоговых стимулов, используемых в зарубежных странах, регулярно оценивается по заказу законодательных органов, широко обсуждается в печати и получает практический отклик в регионах, также использующих свои налоговые стимулы.

Поскольку в России одной из острых проблем является неразвитость сектора малого инновационного предпринимательства, то можно рассмотреть возможность введения следующих мер, успешно применяемых в развитых странах мира.

1. Установление статуса «малой инновационной компании» для малых фирм, включая старт-апы, в целях оказания им адресной государственной поддержки как в форме налоговых стимулов, прямого субсидирования, так и предоставления льгот по единому социальному налогу, поскольку, как правило, основной объем расходов идет в них на заработную плату. При этом должны быть четко определены критерии «малой инновационной компании» по таким параметрам, как ее размер, возраст, объем затрат на исследования и разработки (в % от оборота за конкретный период). Для старт-апов, не имеющих финансовой истории, такой статус может присуждаться по итогам внешнего аудита. Размер государственной помощи следует ограничить по объему, по длительности применения, и он также должен учитывать другие виды государственной поддержки малого бизнеса. В условиях отсутствия в России конкуренции и стимулов для роста компаний статус «малой инновационной компании» должен предоставляться только на ограниченный период (допустим, не более чем на три-пять лет).

2. Введение метода немедленной денежной компенсации для не имеющих прибыли малых инновационных предприятий. Эта форма наиболее эффективна для старт-апов и может стать *альтернативой используемому в России налоговому кредиту*, который малые предприятия не могут получить из-за отсутствия залогового имущества. При использовании данного метода компания получает немедленное возмещение в денежной форме, а государство в свою очередь выплачивает меньшую сумму по сравнению с той, которую бы пришлось компенсировать (и бюджет бы ее недополучил) при уменьшении налогооблагаемой базы. Такой подход может быть использован для стимулирования развития старт-

апов в России, а также в период кризиса, когда у малой компании отсутствует прибыль. С учетом российской специфики необходимо ограничение предоставления льготы по времени.

3. Создание широкой сети государственных региональных консультационных центров и обеспечение компаний доступной информацией по налоговому администрированию, что может снизить начальные издержки по подаче заявки на новую налоговую льготу (затраты на подготовку заявки собственными силами компании и оплату привлеченных консультантов).

Введение названных мер должно способствовать развитию наукоемкого бизнеса, наращиванию вложений в исследования и разработки со стороны частного сектора и, в конечном счете, отходу от «сырьевой модели» экономики за счет развития высокотехнологичных производств.

Приложение 1. НАЛОГОВОЕ СТИМУЛИРОВАНИЕ ИР ЗА РУБЕЖОМ

Страна	Целенаправленные налоговые стимулы НИОКР, касающиеся только Qualifying research (исследований, соответствующих законодательному определению ИР).				Меры общего характера в рамках налога на прибыль, которые могут поощрять ИР	Характеристика налоговой системы									
	Льготы в рамках закона по налогу на прибыль корпораций					Льготы по другим налогам	Максимальные ставки налогов		Налоговая структура, по видам налогов (% от всех налоговых поступлений)						Взносы на соц. страхование 2006г. [4] 2004г. [7]
	Налоговый исследовательский кредит (НИК)	Специальный режим амортизации	Льгота по уменьшению налогооблагаемой прибыли (НП)	Иные льготы			на прибыль корпораций 2007г. [4] 2008г. [3]	Подходный с физ. лиц 2007г. [4] 2004г. [7]	НДС 2006г. [4]	всего 2006г. [4]	Прямые налоги		косвенные		
											на прибыль корпораций 2006г. [4] 2004г. [7]	подходный налог 2006г. [4] 2004г. [7]	всего 2006г. [4] 2004г. [7]	в том числе НДС 2006г. [4] 2004г. [7]	
Австралия [2]	В 2009 г. объявлено о введении в 2010-2011 гг. НИК вместо льготы по уменьшению НП. Планируется 45%-ный НИК малым фирмам (с оборотом меньше 20 млн долл) и 40% НИК фирмам, находящимися в иностранной собственности. [5]		Смешанный объемно-приростной вариант вычета из налогооблагаемой базы (впервые 1985г.): вычет в размере 125 % всего объема расходов на НИОКР в текущем году и вычет в размере 175% от прироста расходов на НИОКР по отношению к базовым средним расходам на НИОКР за предшествующие три года (с 2001г). В 2009 г. объявлено о замене этой льготы на налоговый исследовательский кредит. [5]			30,0	48,5 (2004)			18,2 (2004)	40,2 (2004)	28,5 (2004)		0 (2004)	
Австрия [1]		9%-ное добавочное списание к обычной амортизации соответствующих активов, купленных или произведенных до 2001 г. В отношении нематериальных активов максимальное вычет снижен до 6%. Автомобили и активы, чья стоимость не превышает 5000 не подлежат вычету.	Разрешается вычитать 25 % исследовательских расходов, потраченных на развитие или улучшение изобретений, ценных для австрийской экономики; еще больше - 35% - разрешено вычитать при условии, что стоимость исследований превышает средне-арифметические исследовательские расходы за последних три финансовых года	Освобождение от налога на материальную выгоду от продажи акций (НМВПА) за границей при определенных условиях. Вновь выпущенные акции компании, бесплатно полученные сотрудниками (stock options), при определенных условиях освобождаются от налога.	Убытки могут быть отнесены на будущие периоды	25	50	20	31,5	5,7	23,2	34,3	18,3	34,4	

Бельгия [1]		Научно-исследовательские материалы: 3 года, линейный режим. Патенты: в зависимости от срока действия (5-30 лет), линейный режим	Освобождение от налога 20% инвестиций в НИОКР + 10,5%-ный вычет всех инвестированных сумм в НИОКР из НП (18,5%, если инвестиции в исследования по энергосбережению или новые продукты или инновационные технологии). Вычет из НП исследовательских фирм: 13,5% инновационного капитала (в течение 10 лет после учреждения или начальные 2-3 года после учреждения)	Освобождение от налога на 10 лет научно-исследовательской деятельности, только что начавшейся в зоне структурной безработицы (10-200 занятых).	Введение и увеличение налоговых скидок с подоходного налога для научных сотрудников (с 2003-2007) [4]	Освобождение от НМВПА. Компании, образованные за счет частных инвестиционных (венчурных) фондов освобождаются от налогов на начисленные проценты. Дивиденды, выплачиваемые этими компаниями, облагаются налогом по ставке от 15% до 25%, кроме иностранных инвесторов.	34	50	21	38,6	8,4	27,3	31	16	30,4
Дания [1]		Амортизация ради исследовательских целей на 5-летний период в линейном режиме по 20%.	В качестве альтернативы специальному режиму амортизации, расходы могут вычитаться в тот год, когда потрачены. Инвестиционный вычет – могут быть вычтены 25% расходов на конкретные исследовательские проекты	Инвестиционный резерв (до 25% в год) для физических лиц / партнеров для будущих покупок или платежей по экспериментам и научным исследованиям	Продажа акций освобождается от НМВПА при владении ими свыше 3 лет. Разрешено передавать акции сотрудникам бесплатно или по стоимости ниже рыночной и вычитать убытки от этих операций из налогооблагаемой прибыли.	Обычно, все списываемые убытки могут быть отнесены на будущий 5-летний период, но должны быть учтены при первой возможности	25	59	25	61,5	8,8	49,9	36,6	20,9	2,1
Финляндия [1]		Ускоренная амортизация 30% по активам, относящимся к ИР (метод снижающегося остатка)			Сниженные ставки подоходного налога для иностранных научных сотрудников		26	50,46	22	40,3	7,7	30,4	31,9	19,9	27,8
Франция [2]	Смешанный вариант НИК. Из налога на прибыль можно вычесть 40% прироста расходов на ИР по отношению к средним расходам на ИР за два предыдущих года и 10% всех расходов на ИР в текущем году. С 2009 г. только полнообъемный налоговый исследовательский кредит со ставкой 30% на первые 100 млн. евро расходов на НИОКР и 5% на расходы сверх 100 млн. евро. Для компаний, начинающих ИР, ставка налогового кредита 50% в первый год.	Фирмы могут выбирать один из двух режимов амортизации. Стоимость исследовательских программ может списываться в линейном режиме за 5 лет (или дольше, если в первый год запущен особый режим списания) или немедленное списание из налогооблагаемой прибыли. Расходы на программное обеспечение списываются по таким же принципам, если амортизация этих расходов начинается с момента ввода программного обеспечения. Есть исключительная амортизация программного обеспечения за 12 месяцев.[1]	Вычет из НП пожертвований исследовательским организациям[1]		Стандартная ставка НМВПА для акционеров венчурных фирм 19%, если капитал реинвестируется 0%. Разрешено передавать акции по фиксированной цене новым сотрудникам исследовательских МСК. Ставка НМВПА для этих операций 16% (30% для сотрудников работающих 3 года). Освобождение от социального налога. Цель помочь растущим фирмам в найме перспективных научных сотрудников.	Налоговый кредит на обучение. Приростной, 25% на превышение над минимально предусмотренными законом расходами на обучение. Возможно разнесение убытков на предшествующие 3 года или на предстоящие 5 лет. Налоговый вычет для поддержки побочных результатов (spin-off): фирма, приобретающая акции новой компании, созданной бывшими работниками, или кредитующая эту компанию по льготной ставке, может получить выгоду от налогового вычета эквивалентного 50% суммы кредита или 75% стоимости акций, но в пределах установленного максимума на одного работника. Венчурные фирмы освобождаются от НМВПА. Инновационные финансовые фирмы также освобождаются от этого налога.	34,4	40	19,6	27,8	6,5	18	35,4	16,5	37,2

Германия [1]	Налоговый кредит отменен в середине 90-х гг. из-за злоупотреблений	Ускоренная амортизация 30% активов, относящихся к ИР (метод снижающегося остатка)			Льготы по НМВПА: иностранные корпорации освобождаются от этого налога: корпорации с 2002 полностью освобождаются от НМВПА, если владение акциями не меньше года. Физические лица полностью освобождаются, если владение акциями не меньше года. Налоговые привилегии: некоммерческие и предприятия общественного пользования, занимающихся ИР, не облагаются налогом на прибыль и предпринимательским налогом. Налоговое поощрение защиты окружающей среды, и ИР в связи с этим.	Убытки: могут быть отнесены к прошедшему году (в пределах установленного максимума), если это невозможно, то отнесены к будущему периоду. Дополнительная амортизация 20% стоимости приобретенных или произведенных новых движимых активов разрешена в год приобретения и в последующие 4 года для МСК (в пределах установленного максимума). В пяти новых Землях предусмотрена дополнительная амортизация для инвестиций, осуществленных до 1 января 1999г.	29,8	47,48	16	27,8	3,5	22,7	31,6	16,1	40,6
Греция [1]		Свободная амортизация активов, относящихся к ИР. Программное обеспечение: 30%, линейный режим. Лицензии, патенты, ноу-хау, торговые марки: в зависимости от сроков действия защиты (не больше 15 лет), линейный режим	До 100% стоимости инвестиций в НИОКР разрешено вычитать из НП (применяется к зонам, где осуществляется эта инвестиция)			Возможно освобождение вплоть до 100% годовой прибыли (применяется в зонах инвестирования)	25	40	19	25,7	8,5	14,8	39	22,6	35,3
Ирландия [1]		Свободная амортизация активов, относящихся к ИР. Линейная амортизация за 5 лет по 20% в год.	Расходы на ИР, включая платежи за ноу-хау от независимых лиц, могут вычитаться из НП в тот год, когда осуществляется этот расход.	Роялти и платежи за патенты освобождены от налогообложения, если патенты используются физ. и юр. лицами – резидентами Ирландии и изобретения сделаны в Ирландии.	Ставка НМВПА 20%. Поощрение предприятий повышающих среднеобразовательный уровень сотрудников.		12,5	41	21	41,1	11,8	22,4	44	24,2	14,9
Италия [1]	В зависимости от района и размера фирм НИК: 30-25-20% (малые фирмы); 25-20-15% (средние); 20-15-10% (крупные). Дополнительный НИК в 20% от прироста расходов на НИОКР по отношению к средним расходам за три предшествующих года	Ускоренная амортизация активов, относящихся к ИР. Линейная амортизация за 33 года зданий, в которых осуществляются ИР.			Ставка НМВПА 12,5% или 27% для инвестиционных фондов; индивидуальные инвесторы-резиденты полностью освобождаются. Итальянские корпорации не имеют льгот по НМВПА, но могут получить по этому налогу налоговый кредит в 15% или 37%.	Налоговый кредит в размере 8000 евро на вновь нанимаемого сотрудника со степенью доктора наук или лауреата для МСК в общей сумме до 32000 евро по новым исследовательским контрактам, заключенным с университетами или гос. исследовательскими институтами. Налоговый кредит от 60% до 27000 евро на сумму стипендий индивидуальным студентам, обучающимся в докторантуре	31,4	43	20	34,3	7,1	25,5	35,6	14,9	30,1

Люксембург [1]		Норма списания активов, предназначенных для ИР, по методу снижающегося остатка может в 4 раза превышать стандартную норму в линейном режиме амортизации. Максимальная норма списания стоимости оборудования для ИР: 40% (обычно – не больше 30%)	25% НП новой компании или от нового технологического процесса освобождаются от налога на 10-летний период.			Специальный режим амортизации (не выше 60%), который может быть применен к активам, приобретенным для защиты окружающей среды, энергосбережения, переоборудования мест работы инвалидов. Амортизация возможна в год инвестирования, в один из следующих 4 лет или за более длительный период. Компании могут вычитать из НП суммы равные 12% от дополнительных инвестиций в соответствующие активы, кроме строений, живого инвентаря, месторождений минеральных ископаемых. Кроме того компании могут вычитать из НП суммы в размере до 6% от общей стоимости соответствующих активов в год их приобретения в пределах установленного максимума и 2% сверх этого максимума. Для инвестиций, которые подпадают под специальные вычеты по амортизации проценты увеличиваются до 8% и 4%. Эти налоговые льготы разрешаются в дополнение к специальным режимам амортизации. Убытки могут быть отнесены на будущие периоды. 10% расходов на обучение могут быть вычтены из НП. Материальная выгода от продажи акций может быть частично или полностью освобождена от налога на прибыль корпораций.	29,6	38,95	15	37	13,9	21,1	35,1	15,3	27,9
Голландия [1]		Свободная амортизация активов, относящихся к ИР.			Налоговый зарплатный исследовательский кредит: уменьшение на 40% суммарного налога на зарплату (подходный + социальный) научных сотрудников для малых фирм, на 70% – для компаний-новичков, на 14% – для крупных компаний (потолок размера налогового зарплатного кредита 7,9 млн. евро, 2005 г). Для бесприбыльных фирм предусмотрено возмещение налогового кредита. [2] Освобождение от НМВПА, если объем акций меньше 5%. Освобождение физ. лиц-инвесторов начинающих компаний от налога на доход в виде процентов [1]	35% вычет из зарплаты иностранных высококвалифицированных инженерных работников	25,5	52	19	30,5	9,3	17,8	33,6	18,9	36
Португалия [1]	Смешанный вариант НИК. Из налога на прибыль можно вычесть 8% всех расходов на ИР и 30% прироста расходов на ИР по отношению к средним расходам на ИР за три предыдущих года.	Линейная амортизация по 33,3% научно-исследовательского оборудования. Линейная амортизация в течение 20 лет зданий, в которых осуществляются ИР.			Освобождение от НМВПА при владении акциями более 12 месяцев. Стандартная ставка НМВПА 10%.	5-20% налоговый кредит на инвестиции объемом выше установленного размера.	26,5	42	21	24,5	8,3	15,2	43,8	24,7	31,7

Испания [1]	Смешанный вариант НИК. Из налога на прибыль можно вычесть 30% всех расходов на ИР (включая программное обеспечение) и 50% прироста расходов на ИР по отношению к средним расходам на ИР за два предыдущих года. Дополнительный НИК: 10% расходов на ИР совместно с университетами; 10% других расходов (сертификаты качества, приобретение ноу-хау). Обучение: 5% от расходов. Потолок НИК: 35% налогового обязательства (45%, если расходы на ИР больше 10% налогового обязательства). НИК может быть использован в течение 10 лет.	Свободная амортизация активов, относящихся к ИР. Ускоренная амортизация зданий, в которых осуществляются ИР, в течение 10 лет			Ставка НМВПА 18% в рамках подоходного налога физ.лиц. НДС, взимаемый с товаров инновационного назначения, может быть снижен	Налоговый кредит в размере 5% от расходов на обучение. Если эти расходы превышают средние расходы за предшествующие два года, то на излишек 10%. Налоговый кредит в размере 10% от расходов на защиту окружающей среды. Фонды: налоговый кредит в 10% независимо от их деятельности. Кооперативы: налоговая ставка в 25%. Малые и средние компании ставка налога 30%, если объемы продаж меньше 3000000 евро. Дивиденды, получаемые от инвестиционных компаний венчурными фирмами, освобождаются от налога. Частичное освобождение венчурных компаний от налога на материальную выгоду, если акции и доли передаются в течении от 2 до 12 лет.	30	43	16	33,3	11,6	19,4	34,8	17,5	33,3
Швеция [1]		Ускоренная амортизация по 30% активов, относящихся к ИР, по методу снижающегося остатка. Линейная амортизация за 25 лет зданий, в которых осуществляются ИР.	Вычет из НП 30% зарплаты иностранных научных сотрудников.				28	56,55	25	40,4	7,4	31,6	34,8	18,5	24,8
Великобритания [1]	Для убыточных малых и средних предприятий выплачиваемый НИК позволяет соответствующим компаниям уменьшить их расходы на ИР на 24%. Они получают от Министерства финансов платеж наличными в размере 24 ф. ст. на каждые 100 ф. ст. израсходованных на соответствующие ИР. Цель такого НИК – стимулировать убыточные исследовательские компании, у которых (по определению) нет налогового обязательства.[2]	Свободная амортизация активов (включая здания), относящихся к ИР.	1.освобождение от налога научно-исследовательских ассоциаций. 2.ослабление налоговых выплат научно-исследовательских ассоциаций. 3.ослабление налоговых обязательств за ИР, оплачиваемые университетам, колледжам и подобным исследовательским организациям. В каждом из этих случаев понесенные расходы могут вычитаться как затраты при вычислении прибыли.[1] Для МСК размер вычета увеличен до 175% за выполненные ИР (после 1 авг. 2008 г.); для крупных предприятий – до 130% (с 1 апреля 2008 г.)[2]		Льготы по НМВПА для акций венчурных трестов. Льготы по НМВПА для физ.лиц, владеющих акциями компаний, работающих по Инвестиционной программе предприятий. Порог по НДС для МСК 52000 ф.ст. (один из самых высоких в Европе)	Вычеты капитала из НП в размере потребления или амортизации капитальных активов. Различным типам активов соответствуют разные размеры вычета. По машинам и оборудованию крупные компании получают 20% вычет, в то время как МСК получают 40% (только в первый год). Малые и средние компании получают также выгоду от использования предоставляемых им льгот, стимулирующих рост Интернет-торговли, позволяющих им списывать до 100% расходов на приобретение нового компьютерного оборудование в год его покупки. Компании, имеющие убытки, могут отнести эти убытки на предшествующий год, вычитая их из прибыли за более ранний учетный период.	30	40	17,5	46,7	10,4	28,2	35,2	18	18,1

США [6]	Приростной вариант НИК трех видов: 1.обычный – из налога на прибыль вычитается 20% среднегодовых расходов на ИР при условии роста доли ИР в сумме продаж к базовому размеру за установленный период (для начинающих компаний иные условия) 2.альтернативный приростной НИК – максимальная размер вычета 3,75% расходов на ИР по отношению к сниженному базовому уровню 3.альтернативный упрощенный НИК –вычет в размере 14% от той суммы расходов на ИР, которая превышает 50% среднегодовых расходов на ИР за три предшествующих года. Можно воспользоваться НИК в предстоящие 20 лет и за предшествующие два года	Ускоренная амортизация			Ставки НМВПА для венчурных компаний 20%, для физических лиц 10 %. Для малых компаний 50% материальной выгоды освобождаются от налога при владении акциями более 5 лет. (Стандартная ставка НМВПА 28%) [1]	Ускоренная амортизация 20000 долл. в первый год и 24000 долл. в следующий за инвестициями год. Налоговый кредит по налогам, уплачиваемым иностранным государствам. Доходы из иностранных источников подлежат облегченному налогообложению.	39	41,4 (2004)			8,7 (2004)	34,7 (2004)	18,3 (2004)		24,9 (2004)
Канада [2]	НИК: 20% расходов на ИР для крупных фирм и малых с не-канадским контролем: 35% – для малых фирм с канадским контролем. (Расходы включают как текущие, так и станки и оборудование). Для бесприбыльных фирм с канадским контролем предусмотрено возмещение налогового кредита.	100%-ное списание издержек на исследовательские оборудование и станки					34,6	46,4 (2004)			10,3 (2004)	35,1 (2004)	25,9 (2004)		14,7 (2004)
Норвегия [2]	Полно-объемный вариант НИК (с 2002г.): 20% только для малых фирм: 18% для крупных фирм. Потолок расходов на ИР: 4 млн. нкр (-0,5 млн. Евро) для внутрифирменных ИР: 8 млн. Нкр – для ИР совместно с университетами. НИК предоставляется через год после начала проекта, который должен быть утвержден Научным советом Норвегии до подачи заявки на НИК. Для бесприбыльных фирм предусмотрено возмещение НИК.						28	40		52,1	29,3	20,7	28	18,1	19,9

Используемые сокращения:

ИР - исследовательские работы
НИК - Налоговый исследовательский кредит
НП - налогооблагаемая прибыль
НМВПА - налог на материальную выгоду от продажи акций (Capital gains tax)
МСК - малые и средние компании

Источники (указаны в квадратных скобках после названия страны или в конце ячейки):

1. Corporation Tax and Innovation: Issues at stake and review of European Union Experiences in the Nineties// European Commission Innovation papers. № 19. P.132-135.
2. Comparing Practices in R&D Tax Incentives Evaluation. Final Report. EC. Brussels. October31, 2008. App 2. P.45-51.
3. Taxation trends in European Union. Main results. EUROSTAT 2008 P 25
4. Taxation trends in European Union. Data for the EU Member States and Norway. EUROSTAT EC 2008
5. <http://www.ausindustry.gov.au/InnovationandRandD/RandDTaxCredit>. 27.05.2009
6. D. Atkinson. Expanding the R&D Tax Credit to Drive Innovation, Competitiveness and Prosperity. ITIF. April 2007. www.innovationpolicy.org; B. H. Hall. Tax Incentives for Innovation in the US. A Report to the EU. 2001.
7. OECD in figures 2007.OECD Observer.2007/Supplement 1. Pp.58-59.

Приложение 2. СХЕМЫ РАСЧЕТА НАЛОГОВЫХ ЛЬГОТ (ПО СТРАНАМ)

США¹

Виды налоговых льгот	Схема расчета льгот	Общая налоговая система (основные применяемые налоги и их размер)
<p>1) Приростной налоговый кредит в виде скидки на уже начисленный налоговый платеж (на практике ставка редко превышает 13%, поскольку входящие в формулу расчета затраты на квалифицированные ИР необходимо уменьшать на сумму получаемого кредита).</p>	<p>20% от дополнительных затрат на квалифицированные ИР по сравнению со среднегодовыми расходами на ИР за предшествующие 4 года (или для молодых компаний коэффициент 0,03), куда входят заработная плата занятых в исследовательском процессе, стоимость материалов, а также 65% суммы выплат по контрактам с внешними исполнителями ИР (75% в случае, если внешним исполнителем является исследовательский консорциум).</p>	<p>Предельные ставки федерального налога на прибыль корпораций колеблются в пределах от 15% (для прибыли менее 50 тыс.долл.) до 35% (для прибыли свыше 18,3 млн.долл.) или 39% (от 100 до 335 тыс.долл.). Налоги штатов учитываются при исчислении федерального налога.</p>
<p>2) Ускоренная амортизация исследовательского оборудования - сроки списания, как правило, составляют пятилетний период.</p>	<p>Исключение из затрат на квалифицированные ИР расходов, связанных с покупкой исследовательского оборудования.</p>	
<p>3) Объемный налоговый кредит для ИР в области энергетики.</p>	<p>Кредит в размере 20% от взносов в квалифицированный исследовательский консорциум, состоящий из пяти и более фирм, университетов и федеральных лабораторий и работающий в области энергетических ИР.</p>	

¹В региональном законодательстве США 32 штата (данные на 2006 г.) также предлагаются собственные налоговые стимулы инновационного развития промышленности. Более половины из них (19 из 32) полностью повторили структуру федерального кредита, т.е. данные региональные налоговые кредиты имеют приростной характер с фиксированной базой, а размер ставок колеблется от 16,9% (Род Айленд) до 2,5% (Миннесота). Еще 10 штатов предлагают приростной кредит с изменяющимся средним значением базы за последние 2-4 года (подобно более раннему федеральному законодательству). У трех штатов – Коннектикут, Гавайи и Западная Виржиния – налоговые кредиты не носят приростного характера, т.е. в расчет принимаются все квалифицированные исследования.

Япония

Виды налоговых льгот	Схема расчета льгот	Общая налоговая система (основные применяемые налоги и их размер)
1) Плоская шкала налогового кредита.	Кредит равен 10-12% на весь объем затрат конкретной фирмы на науку, но в объеме не более 20% корпоративного налога в текущем году. Для малых и средних фирм (с капиталом менее 100 млн.йен) - 15% от общей суммы вложений в науку.	Государственная налоговая ставка на прибыль корпораций равна 18% для корпораций с доходом менее 8 млн.йен и 30% при превышении этой суммы.
2) Первый дополнительный стимул - налоговый кредит при расширении исследовательских подразделений.	При увеличении в отчетном году ассигнований на исследования и эксперименты выше аналогичного показателя за два предшествующих года и в случае превышения по уровню затрат среднего значения за три финансовых года, в течение которых фиксировались наивысшие ассигнования в рамках последнего пятилетнего периода, корпоративный налог может быть сокращен на сумму, эквивалентную 5% достигнутого превышения	
3) Второй дополнительный стимул - налоговый кредит для активизации инновационной деятельности (2008 г.)	Дополнительные налоговые скидки в виде налогового кредита, размер которого исчисляется как превышение затрат на науку сверх 10% от средних продаж. Ограничением являются 10% годовых налоговых обязательств на доход корпорации	
4) Налоговая скидка - стимулирование совместных исследований	Налоговая скидка в размере 12% от затрат фирм на совместные исследования и научные эксперименты с университетами и национальными исследовательскими институтами (суммарный объем скидки ограничен 20% корпоративного налога).	
5) Закон о специальных налоговых мерах - стимулирование совместных исследований	При налогообложении членов исследовательских кооперативов в области промышленной технологии за приобретение основных фондов для исследований и экспериментов налогооблагаемая сумма может быть исчислена по специальной амортизационной шкале. Им разрешается также регистрировать основные фонды, приобретаемые для	

	исследований и экспериментов, по цене 1 йена.	
6) Закон о местном налогообложении (ст. 73-74, п. 1; ст. 348, п.2; ст. 702-2, п.2)	Активы промышленных фирм, используемые в научно-исследовательских целях, освобождаются от налогов на приобретаемую собственность, налогов на собственность, специализированного земельного налога и налога на развитие городов.	
7) Закон о специальных налоговых мерах - стимулирование развития отечественной технологии и ее экспорт	Доход, подлежащий налогообложению, может быть уменьшен на сумму, равную 12% суммы поступлений от внешнеторговых операций, связанных с трансфертом технологий в развивающиеся страны. Размер уменьшения налогооблагаемой базы не может превышать 15% налога на прибыль корпорации за данный финансовый год.	

Сингапур

Виды налоговых льгот	Схема расчета льгот	Общая налоговая система (основные применяемые налоги и их размер)
<p>1) Закон о налогообложении доходов - льготное налогообложение научной деятельности</p>	<p>Скидки на налогооблагаемый доход для компаний, выполняющих квалифицированные ИР, составляют 150% от объема вложений в науку на территории Сингапура (даже если основной бизнес вне страны), т.е. за каждые 100 тыс.долл. вложений в ИР компания получает право уменьшать сумму налогооблагаемого дохода на 150 тыс.долл.. Сумма данной скидки не может превышать 150 тыс.долл. в год, а кумулятивная сумма налоговых скидок на проведение ИР в любой год ограничена 450 тыс.долл.</p>	<p>Плоская шкала налогообложения всех корпораций со ставкой 18%, за исключением: 0% в первые три года после создания за первые 100 тыс.долл. годовой прибыли; 9% для прибыли до 300 тыс.долл.</p> <p>Для привлечения иностранного капитала - фирма, зарегистрированная в стране впервые, освобождается от уплаты налога с начальных 100 тыс. синг. долл. прибыли в течение любого из первых трех лет работы. Эта льгота распространяется на компанию, уставной капитал которой не менее чем на 10% сформирован индивидуальными акционерами.</p>
<p>2) «Налоговые каникулы» - нулевое налогообложение возможно на срок до 20 лет.</p>	<p>В соответствии с «Базовым планом управления ИР и интеллектуальной собственностью» американским фирмам, например, предлагаются пятилетние «налоговые каникулы» для доходов, полученных за рубежом, но благодаря проведению ИР на территории Сингапура.</p>	<p>Для привлечения транснациональных корпораций - 10% налоговая скидка на доход, полученный за такие виды деятельности как предоставление услуг зарубежным филиалам, казначейские и инвестиционные услуги, оффшорное инвестирование и т.п. Освобождение от налогообложения дивидендов, полученных зарубежными филиалами.</p>

Китай

Виды налоговых льгот	Схема расчета льгот	Общая налоговая система (основные применяемые налоги и их размер)
<p>1. Варианты льгот, связанные с налогом на доходы предприятия (корпоративный доход, corporate income tax).</p>	<p>Налогооблагаемая сумма дохода включает в себя доходы, полученные в результате производственной и хозяйственной деятельности, от передачи имущества, доходы на банковские депозиты, доходы от сдачи в аренду, дивиденды и др. Доход исчисляется как выручка минус себестоимость и накладные расходы</p>	<p>До 2009 г. ставка подоходного налога была установлена в размере 33%. В связи с политической установкой на привлечение иностранных инвестиций предприятия с иностранным капиталом облагались по Закону об иностранных предприятиях от 1991 г. льготным налогом на доход предприятия: по всей территории Китая – 30%, в прибрежных зонах – 24%, в ОЭЗ – 15%. Все они освобождаются от уплаты налога на доходы предприятия в первые два года с момента возникновения прибыли, а в последующие три года ставка сокращается на 50%. В конце 2000-х предприятия с иностранным капиталом начинают уравниваться в правах с отечественными компаниями. В частности, в 2009 г. установлена единая для китайских и иностранных компаний ставка налога на доходы предприятия в размере 25%.</p>
<p>1) Снижение ставок налога на доходы предприятия до 15%</p>	<p>Высокотехнологичные предприятия, в том числе с иностранным капиталом, в особых экономических зонах для развития высоких технологий (ОЭЗ), из списка зон утвержденных федеральным правительством</p>	
<p>2) Снижение ставки налога на доходы предприятия до 10%</p>	<p>Предприятия-резиденты ОЭЗ, утвержденных федеральным правительством, если их экспортная выручка равна или превышает 70% общей выручки</p>	
<p>3) Освобождение от налога на доходы предприятия в течение двух лет с момента возникновения прибыли и уплата половинной ставки налога на прибыль в течение последующих трех лет</p>	<p>Софтверные старт-апы Старт-апы производителей интегральных схем Производители особо сложных интегральных схем Производители интегральных схем, если инвестиции в них равны или превышают 1 млрд. долл.</p>	
<p>4) Освобождение от налога на доходы предприятия на два года с момента возникновения прибыли</p>	<p>Высокотехнологичные старт-апы в ОЭЗ, утвержденных федеральным правительством</p>	
<p>5) Освобождение от налога на доходы предприятия на два года с начала деятельности</p>	<p>Старт-апы предприятий и организаций, оказывающих консалтинговые услуги в области науки и технологий, юридический, бухгалтерский и налоговый</p>	

	консалтинг, информационные услуги и услуги по обслуживанию оборудования	
<i>6) Исключение из суммы налога на доходы предприятия зарплаты специалистов и затрат на их обучение</i>	Софтверные компании	
<i>7) После завершения периода освобождения от налога на доход предприятия и периода сниженного налога, предусмотренного законом о предприятиях с иностранным капиталом, на три года уплата половины этого налога при условии, что эти три года предприятие будет оставаться предприятием с передовой технологией</i>	Предприятие с передовой технологией в любой отрасли экономики, не только в высокотехнологичных	
<i>8) Исключение из налогооблагаемой базы налога на доход предприятий.</i>	<p>Для всех типов компаний, не только высокотехнологичных.</p> <p>--затраты на разработку новых продуктов и технологий</p> <p>-- 150% затрат предприятий на разработку новых продуктов и технологий, если они выросли более, чем на 10% в год</p> <p>--затраты на импорт инструментов и оборудования для целей разработки новых продуктов и технологий, если цена меньше 15 тысяч долл.</p> <p>-- пожертвования неприбыльных организаций и частных лиц на проведение научно-исследовательских работ</p> <p>-- для всех видов предприятий и НИИ доходы от передачи технологий, доходы от деятельности по развитию переданной технологии, доходы от консалтинга и сервиса по переданной технологии</p> <p>-- с 1999 по 2003 г.г. для научных организаций и агентств, подчиненных федеральному и местным правительствам в том</p>	<p>Налог за пользование земель составлял от 27 центов до 1,39 долл. за кв. метр в зависимости от расположения участка. Компании с иностранным капиталом были освобождены от этого налога. В 2007 г. введена новая ставка налога за поль-</p>

	случае, если они изменили в ходе реформирования научной системы Китая свой статус, перейдя на хозрасчет (дополнительно их освобождали от налога за пользование землей)	зование земель от 1,3 до 6,7 долл. за кв. метр, причем компании с иностранным капиталом обязаны платить его наравне с китайскими.
II. Сокращение сроков амортизации	--для производителей интегральных схем срок амортизации производственного оборудования сокращается до 3 лет -- для закупленного программного обеспечения, если оно непосредственно связано с материальными активами или составляет часть нематериальных активов срок амортизации снижается до 2 лет	Срок амортизации производственного оборудования равен 10 годам, срок амортизации нематериальных активов равен 10 годам. Стоимость активов списывается равными долями. Предприятия с иностранным капиталом могут обратиться в налоговые органы за разрешением ускорить сроки амортизации
III. Льготы, связанные с таможенными платежами		Налогом на добавленную стоимость по ставке 17% и 13% (для разных групп товаров) облагаются импортируемые в Китай товары. Налог рассчитывается путем умножения на ставку налога суммы цены товара и уплаченной пошлины. Ставка импортной пошлины в Китае колеблется от 8% до 270% для товаров из стран, с которыми у Китая не заключено договора о льготном налогообложении и от 1 до 121,6% для товаров из стран, с которыми у Китая заключено соглашение о льготном налогообложении. При этом средняя ставка в настоящее время составляет около 10%, причем на группу оборудования около 9%. В 1990-е годы средняя ставка доходила до 42, 7%, однако в ходе подготовки страны к вступлению в ВТО и после вступления постепенно снижалась. Ставки пошлин ревизуются ежегодно.

		Расчет размера пошлины рассчитывается путем умножения таможенной цены импорта на ставку пошлины.
1) Освобождение уплаты НДС при импорте	--импорт оборудования и инструментов, предназначенных для проведения исследований и обучения	
2) Освобождение от уплаты пошлин и НДС при импорте	<p>--импорт оборудования для нужд инвестиционных проектов с участием иностранного капитала, если эти проекты входят в список приоритетных направлений инвестиций и при условии трансфера технологий, а также, если оборудование не входит в списки не подпадающего под льготы ни при каких условиях</p> <p>-- импорт оборудования для нужд инвестиционных проектов без участия иностранного капитала, если эти проекты входят в список приоритетных направлений инвестиций, а также, если оборудование не входит в списки не подпадающего под льготы ни при каких условиях</p> <p>-- импорт сырья и материалов для производства интегральных схем, если инвестиции превышают 1 млрд. долл. или речь идет о производстве особо сложных схем, если оборудование не входит в списки не подпадающего под льготы ни при каких условиях</p> <p>--ввоз для собственных нужд оборудования, технологий, запасных частей и комплектующих предприятиями, в том числе с участием иностранного капитала, которые выпускают продукты, входящие в утвержденный правительством каталог высокотехнологичных продуктов, если оборудование не входит в списки не подпадаю-</p>	

	<p>щего под льготы ни при каких условиях</p> <p>-- импорт любым предприятием технологий, входящих в утвержденный правительством каталог высоких технологий</p>	
IV. Льготы, связанные с НДС	<p>-- полное возвращение НДС, возникающего при реализации продукции, входящей в утвержденный правительством каталог высокотехнологичных продуктов</p> <p>-- возвращение суммы НДС уплаченной по нормальной ставке налога таким образом, чтобы фактическая ставка составил 3%. Если возвращенная сумма направляется на НИОКР или расширение производства, она вычитается из налогооблагаемой базы для уплаты налога на доход предприятия. Эта льгота применяется до 2010 г. к предприятиям, которые реализуют самостоятельно разработанные программное обеспечение или интегральные схемы.</p>	<p>В Китае действуют две ставки налога на НДС, в зависимости от группы товаров: 17% и 13%. Налог рассчитывается путем умножения стоимости реализованного товара на ставку налога</p>
V. Налоговые льготы, связанные с налогом на доходы физических лиц		<p>Налог на доходы физических лиц исчисляется по прогрессивной шкале от 5 до 45%</p>
<i>1) Полное освобождение от налога</i>	<p>Академики Китайской академии наук, академики Китайской академии инженерных наук, специально приглашенные профессора</p>	
<i>2) Частичное освобождение от налога</i>	<p>-- из доходов работников предприятий учреждений вычитается доход, связанный с передачей технологий, консультациями по переданным технологиям, если годовой доход этого работника не превышает 40 тыс. долл.</p>	<p>Налог на годовой доход, эквивалентный 40 тыс. долл. исчисляется по ставке 25%.</p>

Великобритания

Виды налоговых льгот	Схема расчета льгот	Общая налоговая система (основные применяемые налоги и их размер)
1. Уменьшение налогооблагаемой базы на величину затрат на НИОКР ¹	<p>1.1. Для МСБ уменьшение налогооблагаемой базы на 175% с 2008г (ранее 150%)². На работы, проведенные внешними исполнителями – 65%</p> <p>1.2. Для крупных компаний – 130% с 2008г (ранее 125%)</p> <p>1.3. Для МСБ и крупных компаний уменьшение налогооблагаемой базы на 50% величины расходов на НИОКР в области вакцин для инфекционных болезней (туберкулез, малярия, СПИД и т.д.).</p> <p>1.4. Для отдельных категорий МСБ, не имеющих прибыли, - возмещение расходов в денежной форме в размере до 24 ф.ст. на каждые 100 фт.ст. НИОКР.³</p>	<p><i>Налог на прибыль корпораций:</i></p> <ul style="list-style-type: none"> - МСБ - 20% (2007г), 21% (2008г), 21% (2009г).⁴ - Крупные компании – 30% (2007г), 28% (2008г), 28% (2009г), 28% (2010г).⁵ - Специальная ставка налога для паевых инвестиционных фондов и открытых инвестиционных компаний (трастов) – 20% (2007, 2008, 2009гг) <p><i>Налог на добавленную стоимость:</i></p> <ul style="list-style-type: none"> - стандартная ставка – 17,5% (по 30.11.2008г), 15% (1.12.2008г – 31.12.2009г), 17,5% (с 1.01.2010г); - пониженная ставка -5%; - нулевая ставка - 0%.
2. ускоренная амортизация исследовательского оборудования (5лет)	100% списание капитальных расходов из налогооблагаемой базы при покупке научного оборудования (не распространяется на покупку земли и недвижимости)	<ul style="list-style-type: none"> - нулевая ставка - 0%.
3. ускоренная амортизация инвестиций в новые машины и оборудование (5лет)	<p>3.1. для МСБ -40-50% в первый год, для крупных компаний – 20%.</p> <p>3.2. 100% списание в первый год:</p> <ul style="list-style-type: none"> - на энерго- и водосберегающие 	<ul style="list-style-type: none"> - нулевая ставка - 0%. <p>(ряд категорий товаров и услуг не подлежат налогу).</p>

¹ В Великобритании используется термин «снижение» налога (tax relief) или «налоговый кредит» (tax credits). По существу, английский налоговый кредит (более простой, т.н. «объемный»), отличается от практики ряда других стран, где используется «приростной» налоговый кредит.

² В категорию малых и средних компаний входят компании, занятостью до 250 занятых, или оборотом до 50 млн евро, или балансовой стоимостью активов - до 43 млн евро, с затратами на НИОКР – не менее 10 тыс. фт. ст. в год. В затраты на НИОКР включены: расходы на персонал, материалы, вода, топливо и энергия, программное обеспечение, используемое непосредственно в НИОКР, расходы на субконтракт. Не входят: работы, получающие финансирование по линии «государственной помощи» и грантовой поддержки. Условие предоставления налоговой льготы является дальнейшее коммерческое использование результатов НИОКР, компания должна сохранять за собой права на полученную интеллектуальную собственность. Капитальные расходы не подпадают под льготы.

³ Это основной канал стимулирования развития малых инновационных фирм, которые в первые годы существования не имеют налогооблагаемой прибыли - 90% объема финансовой помощи МСБ идет через этот механизм

⁴ Для категории МСБ прибыль -300 000 фт.ст., стандартная ставка налога – для компаний с прибылью свыше 1.500 000 ф.ст.

⁵ Ставки налога для компаний нефтегазового сектора иные: для МСБ- 19% (2007-2009гг), крупные компании – 30% (2008-2009гг)

	<p>машины и оборудование, - промышленные и коммерческие здания в предпринимательских зонах. Ранее действовало 100% списание - инвестиций:</p> <ul style="list-style-type: none"> - в ИКТ для МСБ (до 31.03.2004г); - автомобили с низким CO2 и газородородная инфраструктура (17.04.2002-31.03.2008гг); - оборудование для МСБ для добычи нефти на шельфе Северного моря (12.05.1998-11.05.2002); - машины и оборудование для МСБ в Северной Ирландии (12.05.1998-11.05.2002) 	<p><i>Подоходный налог:</i> (прогрессивная шкала)⁶</p> <ul style="list-style-type: none"> - базовая ставка -20% (2.231-34.600 фт.ст.) - минимальная -10% (0-2.230 фт.ст.) - максимальная - 40%. (более 34.600 фт. ст.)
<p>4. налоговые льготы неприбыльным научно-техническим организациям, благотворительным фондам, университетам</p>		
<p>5. налоговые льготы для инвесторов венчурных фондов</p>		

⁶ 2007-2008 фин. год

Финляндия

Виды налоговых льгот	Схема расчета льгот	Общая налоговая система (основные применяемые налоги и их размер)
<p><i>Льготы, связанные с подоходным налогом физических лиц</i></p>	<p>Применяются к доходам научных работников-иностранцев из тех стран, с которыми у Финляндии заключен договор об избежании двойного налогообложения при условии, если исследования связаны с исследованиями, которые велись в стране происхождения исследователя.. В зависимости от условий договора с той или иной страной из суммы дохода вычитается определенная сумма, если исследователь пребывает в стране не дольше определенного срока в течение года. Скажем, для граждан стран Европы сумма изъятия составляет 510 евро, если научный работник находится в Финляндии не дольше 183 дней.</p>	<p>В налоговой системе Финляндии пока не предусмотрены меры налогового стимулирования инновационного развития за исключением льгот по подоходному налогу иностранных исследователей. Налоги на доходы физических лиц облагаются в стране по прогрессивной шкале и одни из самых высоких в Европе. Ставка федерального налога колеблется от 7 до 30,5%, при этом налог взимается и на муниципальном уровне по ставке от 16 до 21% в зависимости от законов муниципального образования.</p> <p>Предполагается, что в ближайшее время будет принята новая стратегия инновационного развития, в которой будут предусмотрены налоговые льготы.</p> <p>Ожидается, что будут стимулироваться быстрорастущие инновационные компании, инвестиции частного капитала в инновационный бизнес на стадии «посева» и стартапа, реинвестирование прибыли в повышение технологического уровня компании</p>

Германия¹

Общая налоговая система (основные применяемые налоги и их размер)	Схема расчета льгот	Виды налоговых льгот
Налог на прибыль корпораций (Körperschaftsteuer)	15% (15,825% вместе с налогом солидарности) от объёма прибыли. Взимается с юридических лиц.	Для стимулирования инноваций не используется
Налог на промышленно-торговую деятельность (Gewerbesteuer)	Налог на прибыль. Основной налог местного уровня. Размер определяется муниципальными органами. Взимается с юридических лиц а также физических лиц, занимающихся промышленной и/или торговой деятельностью (без лиц свободных профессий)	Для стимулирования инноваций не используется
Налог на добавленную стоимость (Umsatzsteuer)	19% от цены товара или услуги.	Для стимулирования инноваций не используется
Налог на автомобили (KFZ-Steuer)	Зависит от трёх факторов: от мощности двигателя, типа двигателя (бензин либо дизель) и наличия (либо отсутствия) катализатора/фильтра.	Стимулируется использование высокоэкологических автомобилей
Подходный налог (Einkommensteuer)	Налогом облагаются доходы физических лиц. Ставка определяется по прогрессивной схеме и может достигать 45%	Возможности снижения налогооблагаемой базы за счёт учёта расходов на повышение квалификации/обучение (до 4.000 евро/год) и научные цели (до 5% от суммы доходов).

¹В целом налоговая система в Германии обладает сложной трёхуровневой структурой, состоящей из 45 налогов. В таблице приведены некоторые из них.

Израиль

Виды налоговых льгот	Схема расчета льгот	Общая налоговая система (основные применяемые налоги и их размер) ¹
		<p>Подходный налог Месячный доход в долл. 1650-2475 – 32% 2475-4420 – 37% 4420-7655 – 39% Свыше 7655 – 49%</p> <p>Налог на корпорации - 29% Налог на добавленную стоимость - 16% Социальный налог - см. ниже</p>

¹ **Подходный налог:** Уплачивается резидентами на доходы вне зависимости от места получения, нерезидентами – на доходы, полученные на территории Израиля с учетом соглашений об избежании двойного налогообложения. В соответствии с правительственной программой налоговых реформ ставки налога будут уменьшены следующим образом (на доходы свыше 1650 долл. в месяц, в %):

Месячный доход, долл.	2005	2010
1650 – 2475	32	25
2475 – 3555	37	30
3555 – 4420	37	32
4420 – 7655	39	32
свыше 7,655	49	44

Примечание: ставки налога будут уменьшаться постепенно – на 1-2% в год.

Налог на корпорации: Юридический адрес компаний определяется как израильский в случае если она зарегистрирована в Израиле или управляется из Израиля. Ставка составляет 29% от дохода. К 2010 г. планируется постепенно снизить ее до 25%. В соответствии с Законом о поощрении капиталовложений по этому налогу предоставляются многочисленные льготы (см. часть 1 материала по Израилю).

Налог на добавленную стоимость (VAT): Налог уплачивается на каждой стадии продаж, включая импорт, на базе расчета добавленной стоимости. Он уплачивается покупателем и перечисляется в Управление пошлин и акцизов Министерства финансов. В настоящее время составляет 16%. Экспорт товаров и услуг налогом не облагается.

Социальный налог: Уплачивается работодателями и наемными работниками в следующем размере:

	Месячный оклад 0-3,482 шекелей	Месячный оклад 3,482-34,820 шекелей
Доля наемного работника	4.5%	10.32%
Доля работодателя	5.93%	5.93%

Дополнительные налоги: К ним относятся гербовый сбор на юридические документы (0,4-2% заявленной стоимости), таможенные пошлины, налог на покупку некоторых товаров, муниципальный налог.

Налоговые соглашения: Израиль имеет такие соглашения со многими странами, включая ЕС, США, Китай и др. Некоторые из соглашений об избежании двойного налогообложения содержат пункт "tax sparing relief»: иностранные компании, пользующиеся израильскими налоговыми льготами по Закону о поощрении капиталовложений, освобождаются в стране своего базирования от уплаты соответствующих налогов на доходы от деятельности в Израиле в полном (несокращенном) объеме.

Франция

Виды налоговых льгот	Схема расчёта льгот	Общая налоговая система (основные применяемые налоги и их размер)
<p>1. Меры по уменьшению стоимости проведения НИОКР на предприятиях</p> <p><i>1.1. Налоговый исследовательский кредит</i></p> <p><i>1.2. Вычет расходов на НИОКР из налогооблагаемых доходов предприятий</i></p> <p><i>1.3. Увеличение нормы амортизационных списаний расходов предприятий на НИОКР</i></p>	<p>Схема расчёта налогового исследовательского кредита во Франции с 1.01.2008 г.</p> <p>1. Расчёт налогового исследовательского кредита основывается только на объёме средств, выделяемых предприятием на развитие НИОКР.</p> <p>2. Льгота открыта для промышленных, коммерческих и сельскохозяйственных предприятий независимо от размера.</p> <p>3. Сумма ассигнований, которую предприятия получают по налоговому исследовательскому кредиту (а именно, имеют право вычесть её из суммы налогооблагаемой прибыли на компании) состоит из двух частей:</p> <ul style="list-style-type: none"> - 30% от общих расходов предприятия, выделенных им в текущем году на НИОКР, не превышающих 100 млн. евро. - 5% от общих расходов предприятия, выделенных им в текущем году на НИОКР сверх 100 млн. евро. <p>4. Выплаты по исследовательскому кредиту происходят или путём его вычёта из ежегодной суммы налогооблагаемой прибыли на компании, или путём его возмещения в течение трёх лет.</p> <p>5. Предел вычета 16 млн. евро. на одно предприятие отменяется.</p> <p>6. Для предприятий, имеющих статус Новое инновационное предприятие (Jeunes entreprises innovantes) и Малое и среднее предприятие с быстрым ростом (PME de croissance-gazelles), вводятся следующие дополнительные стимулирующие условия:</p> <ul style="list-style-type: none"> - предприятие, которое получает налоговый исследовательский кредит впервые или не получало его в течение 5 лет имеет право вычитать из налогооблагаемой прибыли на компании в первый год 50% от расходов, выделенных им в текущем году на НИОКР, во второй год 40%, а в последующие годы – 30%. <p>Более того, для этих предприятий вводится режим немедленного возмещения ассигнований по налоговому исследовательскому кредиту.</p> <p>Немедленный вычет из налогооблагаемых доходов предприятий расходов на НИОКР (речь идет только о текущих расходах на оборудование и материалы).</p> <p>Для материалов и оборудования, использованных для нужд НИОКР, увеличены нормы амортизационных отчислений по системе нисходящей амортизации (amortissement degressif).</p> <p>Нисходящая амортизация – сумма списания расходов наиболее высока в первый год, а затем регулярно снижается. Так как амортизация вычитается из расходов, предприятие, которое модернизируется, может платить сниженные налоги. Нисходящая амортизация применяется в отношении любого материального объекта при условии, что этот объект новый, а срок службы превышает три года. Норма по нисходящей амортизации устанавливается на основе нор-</p>	<p>Основные налоги:</p> <p>1. Налоги на доходы</p> <p>1.1. Налог на компании (Impot sur la societe IS). Устанавливается исходя из стандартной ставки в 33,33% от облагаемой прибыли. Для малых и средних предприятий, величина прибыли которых меньше 38120 евро, ставка составляет 15 %.</p> <p>1.2. Подоходный налог на физических лиц (Impot sur le revenu) Это – прогрессивный налог. Ставка его увеличивается в зависимости от уровня доходов: до 5852 евро – 0%; от 11674 до 25926 евро – 14%; от 25927 до 69505 евро – 30%; свыше 69605 евро – 40%.</p> <p>1.3. Ежегодный фиксированный налог на компании (Imposition forfaitaire annuelle) Заранее установленный, твёрдый налог на компании. Его платят предприятия, одновременно являющиеся плательщиками налога на прибыль. Сумма этого налога определяется торговым оборотом предприятия (TO): ТО – ниже 1,5 млн. евро – 0 евро; от 1,5 млн. до 7,5 млн. евро – 3750 евро; от 7,5 млн. до 15 млн. евро – 16250 евро; от 15 млн. до 75 млн. евро – 20500 евро; от 75 млн. до 500 млн. евро – 32750 евро; свыше 500 млн. евро – 110000 евро.</p> <p>2. Налоги на потребление</p> <p>2.1. Налог на добавленную стоимость (Taxe sur valeur ajoutee) Ставка этого налога со-</p>

<p>2. Меры по стимулированию развития новых инновационных предприятий</p> <p><i>2.1. Облегчение налога на доходы: полное освобождение в первые годы и значительное снижение в последующие.</i></p> <p><i>2.2. Полное освобождение от ежегодного фиксированного налога на компании (imposition forfaitaire annuelle).</i></p> <p><i>2.3. Полное освобождение от налога на доходную деятельность (taxe professionnelle)</i></p>	<p>мы линейной амортизации, которая в зависимости от срока службы оборудования корректируется специально установленными коэффициентами:</p> <ul style="list-style-type: none"> - срок службы от 3 до 4 лет : 1,25 - срок службы от 5 до 6 лет 1, 75 - срок службы свыше 6 лет: 2,25. <p>Для материалов и оборудования, использованных для нужд НИОКР данные коэффициенты повышаются:</p> <ul style="list-style-type: none"> - срок службы от 3 до 4 лет : 1,75 - срок службы от 5 до 6 лет 2, 25 - срок службы свыше 6 лет: 2,75. <p>Статус молодого инновационного предприятия (statut de jeunes entreprises innovantes – JEI) получает предприятие, выполняющие пять условий:</p> <ul style="list-style-type: none"> - Быть мелким или средним предприятием по правилам, принятым ЕЭС. То есть число занятых в них должно быть меньше 250 человек, ежегодный торговый оборот меньше 40 млн. евро. - Быть молодым предприятием. Возраст его не должен превышать 8 лет. - Расходы на НИОКР этого предприятия не должны быть ниже 15% от его общих расходов. - Быть независимым (по структуре распределения капитала). А именно, не менее 50% его капитала должно принадлежать физическим лицам. -Быть действительно новым предприятием. То есть, оно не должно быть создано в результате концентрации, реорганизации и расширения предыдущей деятельности. <p>Полное освобождение в первые три года, в последующие два года – освобождение от налога половины суммы дохода.</p> <p>Полное освобождение от ежегодного фиксированного налога на компании в течение первых 8 лет деятельности.</p> <p>Полное освобождение от налога на доходную деятельность в течение первых 7 лет деятельности.</p>	<p>ставляет 19,6%.</p> <p>3. Местные налоги</p> <p>3.1. Налог на доходную деятельность (Taxe professionnelle)</p> <p>Это - налог, взимаемый в пользу органов местного самоуправления с деятельности, приносящей доход. Его сумма определяется от объема добавленной стоимости предприятия. Его максимальная ставка составляет – 3,5 % от величины добавленной стоимости предприятия.</p> <p>3.2. Земельный налог (Taxe fonciere)</p> <p>Ставки устанавливаются местными органами власти (коммун, департаментов, регионов).</p>
--	---	---

<p>2.4. Полное освобождение от поземельного налога</p> <p>3 Меры по стимулированию территории организации национальной системы нововведений вокруг полюсов конкурентоспособности</p> <p>3.1. Облегчение налога на доходы: полное освобождение в первые годы и значительное снижение в последующие.</p> <p>3.2. Полное освобождение от ежегодного фиксированного налога на компании ((imposition forfaitaire annuelle).</p> <p>3.3. Полное освобождение от налога на доходную деятельность ((taxe professionnelle)</p> <p>3.4. Полное освобождение от поземельного налога</p>	<p>Полное освобождение от поземельного налога на недвижимость, принадлежащую новым инновационным предприятиям.</p> <p>Полюс конкурентоспособности - объединение на определенной территории предприятий (от крупных до малых), научно-исследовательских лабораторий (государственных и частных) и образовательных учреждений вокруг совместных проектов с сильной инновационной составляющей и общей стратегией развития.</p> <p>Полное освобождение в первые три года, в последующие два года – освобождение от налога половины суммы дохода.</p> <p>Полное освобождение от ежегодного фиксированного налога на компании в течение первых 5 лет деятельности.</p> <p>Полное освобождение от налога на доходную деятельность в течение первых 5 лет деятельности (при согласии региональных органов власти).</p> <p>Полное освобождение от поземельного налога в течении 5 лет (при согласии региональных органов власти).</p>	
--	---	--

<p>4. Меры по стимулированию финансирования технологических предприятий через рынок капиталов</p> <p>4.1 Налоговые льготы для совместных фондов капиталовложений в нововведения (FCPI)</p> <p>4.2. Налоговые льготы для венчурного капитала</p> <p>4.3. Налоговые льготы для меценатской деятельности</p>	<p>Совместные фонды капиталовложений в нововведения (FCPI) создаются во Франции (с 1997 г.) для привлечения накоплений физических лиц с целью финансирования технологически передовых предприятий.</p> <p>Частные лица как основные участники этих фондов, имеют право снизить на 25% свой подоходный налог в границах от 12000 евро до 24000 евро в год в зависимости от семейной ситуации.</p> <p>Большинство компаний пользуются правом «transparence fiscale», то есть налог на компании с них не взимается, а доходы компании облагаются налогом в зависимости от собственности и доходов членов данной компании, с которых взимается подоходный налог. Каждая из организационных форм венчурных компаний пользуется своим особым набором налоговых льгот. Например, в Компаниях по финансированию инновационной деятельности (SFI) акционерам участникам разрешается вычитать из суммы облагаемого дохода величину их участия в капитале SFI.</p> <p>Юридические и физические лица имеют право вычитать даруемые суммы из своих налогооблагаемых доходов. Норма вычета равна 60% от уровня отчислений в пределах 0,5 торгового оборота.</p>	
---	---	--