

Налоговое стимулирование инновационной деятельности в бизнес-секторе

Исследуются масштабы налоговой поддержки инновационной деятельности бизнеса в различных странах мира. Особое внимание уделено анализу новаций в схемах налогообложения прибыли предприятий, льготам и преференциям, ориентированным на мотивацию предприятий-налогоплательщиков к инновационной деятельности. На основе данных по странам ОЭСР, ЕС, БРИКС и других государств, использующих налоговые инструменты для стимулирования НИР и инноваций, раскрыты мировые тенденции формирования схем налогового стимулирования инновационной активности в предпринимательском секторе.

Ключевые слова: инновации, налоговые стимулы, налоговые скидки, налоговый исследовательский кредит, специальный режим амортизации, налоговые каникулы, инновационное развитие, мировой опыт.



В. П. Клавдиенко,
д. э. н., в. н. с., экономический факультет,
Московский государственный университет
им. М. В. Ломоносова
klavdienko@econ.msu.ru

В современных экономических доктринах основным фактором развития экономики и повышения ее конкурентоспособности признаются инновации. Не отрицается и то, что ядром инновационной экономики является бизнес-сектор. В странах ОЭСР, например, в этом секторе сконцентрировано более 60% кадрового исследовательского потенциала (с учетом полной занятости) и осваивается львиная доля (около 70%) совокупных затрат на научные исследования, разработки (НИР) и инновации.

Ключевая роль предпринимательского сектора в сфере НИР и инноваций не означает устранение или пассивность государства в регулировании инновационного процесса, в том числе в бизнес-секторе. При многих различиях в подходах, методах и масштабах воздействия государства на инновационные процессы в частном бизнесе, общим для большинства стран является то, что государство оказывает постоянную поддержку бизнесу в этой сфере. Такая поддержка, включает как методы прямого финансирования (субсидии, гранты и др.), так и опосредованное субсидирование в форме налоговых льгот и преференций, ориентированных на мотивацию предприятий-налогоплательщиков к инновационной деятельности. При этом, мировой опыт свидетельствует о том, что характерной тенденцией последних десятилетий является все более широкое применение различных схем налогового стимулирования инновационной активности в бизнес-секторе.

В теории налогов вопрос о правомерности и целесообразности применения налоговых льгот и преференций всегда являлся одним из наиболее дискуссионных. Его по-разному решали представители классической экономической школы и кейнсианства, приверженцы монетаризма и институционального направления в

экономической науке. Нет единства мнений по этим вопросам и у современных исследователей. Так, сторонники неокейнсианского направления, признавая важную роль государства в регулировании экономики, выступают за активное использование стимулирующей функции налогов, поддерживают применение налоговых льгот и преференций для определенных категорий предприятий-налогоплательщиков, в том числе в целях мотивации к НИР и инновационной деятельности [10, 11].

Однако немалый круг исследователей негативно относится к использованию налоговых преференций. Например, сторонники неоклассических постулатов свободной конкуренции и минимального вмешательства государства в хозяйственную жизнь считают, что предоставление предприятиям налоговых льгот и преференций деформирует информационную и регулирующую функцию цен, подрывает принципы свободной конкуренции, нарушает механизм саморегулирования рыночной экономики. По их мнению, именно законы рынка и свободная конкуренция создают стимулы для исследований и инноваций, а предоставление налоговых льгот хозяйствующим субъектам свидетельствует лишь о несостоятельности налоговой системы, подрывает выполнение ее главной функции, собственно фискальной [12].

Некоторые представители неолиберального направления, допускают «мягкое» вмешательство государства в экономику и предлагают различные модели нейтрального налогообложения, при которых, по их мнению, налоги не вносят искажений в функционирование экономики, основанной на законах рынка [9]. Другие — последовательно отстаивая принцип свободы рынка, не допускают даже «мягких» государственных

интервенций. Небезынтересны своеобразные взгляды на налоговые преференции известного американского экономиста Мюррея Ротбарда. По его мнению, предоставление хозяйствующим субъектам налоговых преференций можно считать справедливым лишь в том случае если сами налоги признать справедливыми. Но любой налог, пишет М. Ротбард, порождает искажения свободного рынка, деформирует распределение ресурсов в обществе и разрушительно бьет по производителям. Масштабы этих искажений и ограбления производителей прямо пропорциональны уровню налогообложения. Функционирование налогов в рыночной экономике М. Ротбард сравнивает с поборами, установленными бандитской группировкой на захваченной территории, а мечты экономистов о нейтральных налогах, считает чистой химерой [18].

В практике хозяйствования разных стран отношение к использованию налоговых инструментов для стимулирования исследований и инноваций также неоднозначное. В одних государствах механизмы налогового стимулирования НИР и инноваций в бизнес-секторе практически не используются (например, Болгарии, Германии, Люксембурге, Финляндии, Швейцарии, Эстонии). В других — использование налоговых льгот и преференций из года в год ширится, а их объем (в стоимостном выражении) и доля в ВВП неизменно растут. Наиболее высокая роль налоговой поддержки исследований и инноваций в предпринимательском секторе таких стран как Бельгия, Франция, Ирландия, Корея, Австралия. В Бельгии, например, через налоговые льготы и преференции государство оказывает поддержку исследовательской и инновационной деятельности в бизнес-секторе на сумму, равную 0,33% ВВП, Франции — 0,28, Ирландии — 0,27, Кореи — 0,18, Австралии — 0,17% (см. рис.1).

Несмотря на неоднозначную теоретическую трактовку налоговых преференций и различную практику их применения, мировой опыт показывает, что все большее число государств использует их для стимулирования инновационной деятельности предприятий и организаций. Если в 1995 г. различные схемы налоговой поддержки инновационной деятельности предприятий использовали 12 стран ОЭСР, то в 2018 г. — 30 из 35 стран — членов ОЭСР, а также Аргентина, Индонезия, Колумбия, Малайзия, Перу, Таиланд, Чили, вся пятерка стран БРИКС и др.

В отличие от прямых форм государственной поддержки НИР и инноваций (субсидий, грантов и т. п.), предполагающих адресное финансирование субъектов научных исследований и инновационных проектов, налоговые преференции носят не индивидуальный характер, а направлены на широкий спектр субъектов инновационной деятельности, охватывая определенные категории предприятий-налогоплательщиков. Предоставляя те или иные налоговые преференции определенным категориям предприятий, государство может создавать им преимущества по сравнению с другими компаниями, включая возможность не уплачивать налог или уплачивать его в меньшем размере. При этом налоговые схемы государственного воздействия на сферу НИР и инноваций позволяют предприятиям пользоваться частью полученной выгоды от резуль-

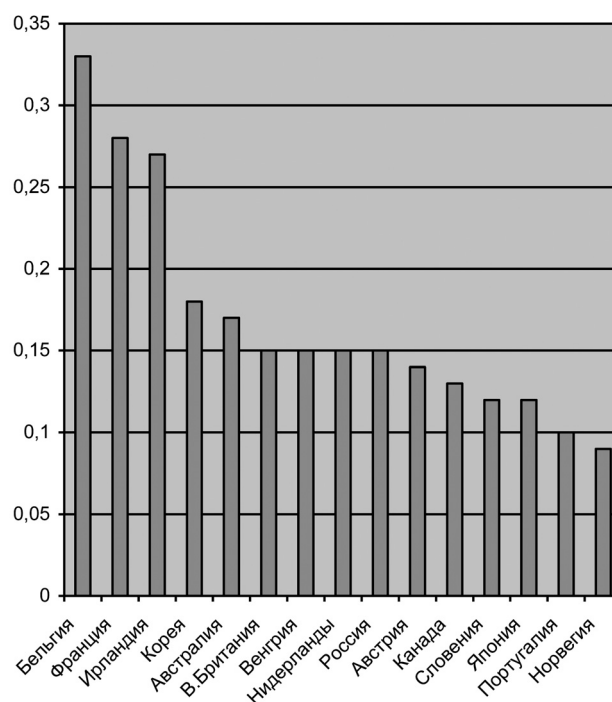


Рис. 1. Налоговые преференции для НИР и инноваций в бизнес-секторе, в процентах ВВП, 2017 г. (Топ-15).
Источник: рассчитано и составлено по [14, 15]

татов инновационной деятельности, мотивируя их к выявлению внутренних резервов роста эффективности всех стадий инновационного процесса.

В разных странах для стимулирования НИР и инноваций налоговое законодательство предлагает предпринимательскому сектору разнообразное «меню» налоговых преференций. Среди многообразия налоговых стимулов ключевую роль для бизнеса играют преференции, выступающие в форме: налоговых вычетов, налогового кредита, специальных режимов амортизации, налоговых каникул (см. табл. 1).

В мировой практике одним из наиболее распространенных инструментов налогового стимулирования инновационной деятельности в бизнесе является налоговый исследовательский кредит, позволяющий предприятиям (организациям) вычитать из налога на прибыль часть расходов на НИР и инновационную деятельность, определяемую процентной ставкой на налогового кредита (в разных странах от 3 до 50%). При этом используются два основных варианта расчета размера принимаемых к вычету расходов на НИР и инновационную деятельность: объемный и приростной. В первом варианте принимается к вычету полный объем затрат на НИР и инновационную деятельность в отчетном году, во втором — прирост этих затрат по сравнению с базовым уровнем (как правило, средняя сумма за определенный период). По мнению авторитетных исследователей, объемный налоговый исследовательский кредит создает более выгодные для бизнеса условия, так как фактически субсидирует все расходы на НИР, кроме того — эта форма проще, менее волатильна и дешевле в оформлении [4, 5]. Не удивительно, что по сравнению с приростным вариантом объемный вариант налогового исследовательского кредита получил более широкое распространение в

Основные налоговые стимулы НИР и инноваций в странах мира, 2016-2017 гг.

Инструменты стимулирования		Страны, использующие данный стимул
Вычеты из налогооблагаемой базы затрат на НИР		Бельгия, Бразилия, Великобритания (для МСП), Венгрия, Греция, Индия, Китай, Колумбия, Латвия, Литва, Малайзия, Нидерланды, Польша, Россия, Румыния, Словения, Таиланд, ЮАР
Дополнительные налоговые вычеты затрат на НИР		Бельгия, Бразилия, Великобритания, Венгрия (для МСП), Греция, Индия, Китай, Латвия, Литва, Малайзия, Польша, Россия, Румыния, Словения, ЮАР
Налоговый исследовательский кредит	Объемный вариант	Австралия, Австрия, Аргентина, Великобритания (для крупных предприятия), Дания (для нерентабельных предприятий), Ирландия (с 2015 г.), Исландия, Канада, Корея (для МСП), Н. Зеландия (для нерентабельных предприятий), Норвегия, Франция, Чили
	Приростной вариант	Испания, Италия, Корея (для крупных предприятий), Мексика (с 2017 г.), США
Ускоренная амортизация основных фондов		Бельгия, Бразилия, Великобритания, Дания, Ирландия, Испания, Китай, Польша, Литва, Россия, Румыния, Франция, Чили, ЮАР
Налоговые каникулы		Ангола, Вьетнам, Индия, Китай, Нигерия, Малайзия, Таиланд, Филиппины

Источник: составлено автором по [7, 16, 21]

мировой практике. Этот вариант кредита используют в Австралии, Австрии, Ирландии, Исландия, Канаде и ряде других стран (см. табл. 1).

Приростной вариант налогового исследовательского кредита менее популярен в странах мира, его практикуют в Испании, Италии, Корее (для крупных предприятий). В некоторых странах (Португалии, Японии, США) применяют обе формы налогового исследовательского кредита. Например, в США наряду с приростным вариантом налогового исследовательского кредита со ставкой 20% и его упрощенной формой со ставкой 14% (для оборонных НИР), также используется объемный вариант со ставкой 20% (для НИР в области энергетики).

Не менее распространенной формой налоговых льгот, предоставляемых предприятиям в целях стимулирования НИР и инноваций, выступают вычеты (списание) текущих расходов на НИР из налогооблагаемой базы. Основное отличие этого инструмента от налогового инновационного кредита в том, что он уменьшает налогооблагаемую базу, тогда как налоговый инновационный кредит уменьшает непосредственно сумму налога. Этот инструмент налогового стимулирования (вычеты) получил признание в Бельгии, Венгрии, Греции, Польше, странах БРИКС и др. В этих странах предприятиям разрешается списывать документально подтвержденные текущие расходы на НИР (обычно до 100%), уменьшая тем самым налогооблагаемую прибыль. Такие расходы могут включать: затраты предприятия на заработную плату, премии и пособия персоналу, участвующему в НИР и инновационном процессе; оплату труда специалистов, не состоящих в штате организации-налогоплательщика, привлеченных для выполнения НИР; расходы на создание новой или усовершенствование производимой продукции; расходы на топливо, энергию и материалы, потребляемые в процессе выполнения НИР. В ряде стран (например, Венгрии, Индии, Китае, Польше) в эти расходы предприятия могут включать затраты на обучение персонала, на приобретение специальной технической литературы; расходы по экспертной оценке полученных результатов и др.

В некоторых странах предприятиям высокотехнологичных производств (биотехнология, возобнов-

ляемая энергетика и др.) кроме стандартных вычетов, предоставляется дополнительная налоговая скидка по расходам на НИР, позволяющая уменьшать свой налогооблагаемый доход на сумму, превышающую полные затраты на НИР. Так в Индии, Китае, Польше, России, Румынии, ЮАР предприятиям предоставлено право освобождать от уплаты налога часть своей прибыли в размере, равном 150% от объемов затрат на НИР, Бразилии — 160%, Венгрии, Малайзии — 200%, Латвии, Литве — 300% [20].

Пакет налоговых стимулов инновационной деятельности бизнеса во многих странах включает также специальный режим амортизации основных фондов, используемых в инновационном процессе. Этот инструмент призван стимулировать предприятия к обновлению оборудования, приобретению необходимой для проведения НИР современной аппаратуры. Обычный режим амортизации предусматривает списание основных фондов в течение всего срока их службы в соответствии с установленными нормативами. Тогда как специальный режим предоставляет возможность ускоренного списания стоимости основных фондов. В некоторых странах (Ирландия, Испания, Великобритания, Канада) предприятиям предоставляется возможность одномоментного списания всех затрат (100%) по основным фондам, связанным с проведением НИР. В других странах (Бельгия, Дания, Китай, США) налоговое законодательство позволяет предприятиям списывать большие суммы в первые годы нормативных сроков или сокращать установленные нормативом сроки амортизации. В Китае, например, предприятиям – производителям программного обеспечения, компьютерного и телекоммуникационного оборудования предоставлено право сокращать срок амортизации основных фондов до 60% от нормативного уровня [2]. При различиях в методах списания стоимости оборудования общим для специального режима амортизации является возможность предприятий заменять используемое оборудование до истечения срока его физического и морального износа и сохранять, таким образом, высокий технический уровень производства.

В последние годы правительства многих стран все большее внимание уделяют поддержке транс-

Ставки налога на прибыль и ставки налога на доходы предприятий от предоставления прав на результаты интеллектуальной деятельности

Страна	Основная ставка налога на прибыль предприятий, в %	Налоговая ставка на доходы от предоставления прав на результаты интеллектуальной деятельности, в %
Бельгия	29,00	6,8
Великобритания	20,00	10,0
Венгрия	9,00	4,5
Испания	25,00	12,5
Италия	24,00	12,0
Кипр	12,50	2,5
Китай	25,00	12,5
Нидерланды	25,00	5,0
Турция	20,00	10,0
Франция	33,33	15,5-17,1

Источник: составлено автором по [17, 19]

фера технологий, диффузии инноваций [1, 3]. Для поощрения этих процессов доходы предприятий от предоставления в пользование прав, возникающих из патентов и других видов интеллектуальной собственности, облагаются льготной налоговой ставкой (или освобождаются от налогообложения до определенного уровня). Так, в Китае, налоговое законодательство предоставляет предприятиям возможность изымать из налогообложения доходы, не превышающие 5 млн. юаней (примерно \$ 750 тыс.), полученные от трансфера технологий. Доходы, превышающие этот уровень, облагаются льготной налоговой ставкой (вдвое меньше основной). Льготные налоговые ставки на доходы от предоставления прав на результаты интеллектуальной деятельности установлены для предприятий в Бельгии, Великобритании, Венгрии, Италии, Франции и других странах (см. табл. 2)

В некоторых странах распространенным видом налоговых преференций для инновационных предприятий являются налоговые каникулы — освобождение от уплаты налога на прибыль на определенный период времени. Так, в Китае вновь зарегистрированные в налоговых органах предприятия — производители программного обеспечения, интегральных схем, оборудования и комплектующих для альтернативной энергетики могут получить налоговые каникулы сроком на 5 лет (2+3). Эта преференция дает предприятию право на полное освобождение от налога в течение первых двух лет с момента получения прибыли и уплату налога по сниженной ставке (50% от основной) в последующие три года [2].

В Индии налоговые каникулы по схеме 5+5 лет предоставляются инновационным предприятиям, ориентированным на экспортное производство. В Анголе, Вьетнаме, Малайзии, Таиланде, Филиппинах вновь зарегистрированные в налоговых органах предприятия — производители высокотехнологичных изделий могут воспользоваться налоговыми каникулами по схеме 3+5. В настоящее время налоговые каникулы активно используются в странах с развивающимся рынком для привлечения иностранных инвестиций в сферу инновационного бизнеса (как элемент стратегии догоняющего развития). В развитых странах этот инструмент практически не используется.

Одним из стимулов инновационной деятельности для предприятий является снижение ставки налога на прибыль. Примечательно, что в последние полтора десятилетия снижение ставки налога на прибыль предприятий (корпораций) стало общей тенденцией для мирового хозяйства. Снижение ставки налога на прибыль корпораций наблюдалось как в развитых, так и в развивающихся государствах. В 2003-2018 гг., например, в странах Европы (в среднем) она уменьшилась с 26,72 до 19,18%, в странах Африки — с 32,36 до 28,26% (см. табл. 3). В некоторых странах супернизкие ставки налога на прибыль предприятий (например, в Болгарии 10%, Швейцарии 17,8%) компенсируют отсутствие в национальных налоговых системах специальных налоговых льгот по расходам на НИР.

Многочисленные эмпирические исследования, выполненные экспертами ОЭСР, Европейской комиссии и другими группами ученых за долговременный период по многим странам мира, показывают, что 10-процентное снижение налога на прибыль предприятий (корпораций) в первые годы применения обеспечивает в среднем 1-процентный рост расходов предприятий на НИР. Однако в среднесрочной перспективе на 10-процентное снижение налога бизнес отвечает от 10 до 20-процентным увеличением затрат на НИР [11, 22]. Установлена также положительная корреляция между снижением налоговой ставки на прибыль предприятий и ростом патентной активности. Исследования, выпол-

Таблица 3

Ставки налога на прибыль корпораций в странах мира

Страны	Налог на прибыль корпораций, основная ставка, в % (средняя по странам)		
	2003 г.	2010 г.	2018 г.
Мир в целом	29,42	24,65	24,00
Азия	30,19	23,72	21,21
Америка	31,29	28,28	27,89
Африка	32,36	28,49	28,26
Европа	26,72	21,46	19,48
Австралия и Н. Зеландия	30,20	29,00	27,95
ЕС-28	27,95	22,93	21,29
ОЭСР	30,08	25,70	23,50

Источник: составлено по [8]

ненные С. Брэдли на предмет зависимости ставки налога на доходы и патентной активностью предприятий по 71 стране мира за двадцатидвухлетний период, показали, что 1-процентное снижение ставки этого налога обеспечивает рост патентных заявок фирмы в среднем на 3% [6].

Положительные корреляции между увеличением объема налоговой поддержки государством инновационной активности в бизнес-секторе характерны не только для развитых стран, но и для стран с развивающимся рынком. Примером может служить Китай, где в ходе модернизации налоговой системы объем налоговой поддержки НИР в бизнес-секторе в период 2009-2016 гг. был увеличен в 1,5 раза. На увеличение налоговых льгот предприятия ответили ростом затрат на НИР в 4,1 раза и увеличением в 5,9 раз количества заявок на патенты, поданных по процедуре Договора о патентной кооперации (РСТ — Patent Cooperation Treaty) [2, 13, 14, 23]. Примечательно и то, что расширение блока налоговых льгот по налогу на прибыль предприятий в Китае не вызвало снижения налоговых поступлений в бюджетную систему государства. Наоборот, ослабление налоговой нагрузки, способствовало выходу из тени «налоговых уклонистов» и привело к росту поступлений в бюджет по налогу на прибыль предприятий в 2006-2015 гг. более чем в 3,5 раза [2].

Таким образом, мировая практика показывает, что в механизме государственной поддержки НИР и инноваций в бизнес секторе наблюдается повышение роли налоговых инструментов. Если в начале 2000-х гг. в большинстве стран мира доминировало прямое финансирование НИР и инновационных проектов (субсидии, гранты), а налоговые стимулы (льготы, преференции) использовались фрагментарно и занимали незначительную нишу в инструментарии государственного регулирования НИР и инноваций, то в последние десятилетия использование налоговых льгот и преференций в качестве катализатора инновационного процесса приобрело значительные масштабы. Во многих странах объем налоговой поддержки НИР и инноваций в бизнес-секторе сегодня не уступает масштабам прямого государственного финансирования НИР и инновационных проектов, а в некоторых странах значительно превосходит его (в Нидерландах, Австралии, Ирландии, Японии — в 4, в Канаде, Франции — в 3 раза).

Государственная поддержка НИР и инноваций в бизнес-секторе посредством налоговых инструментов в отличие от бюджетного финансирования дает предприятиям возможность пользоваться частью своих доходов, полученных от инновационной деятельности, в том числе, трансфера технологий, предоставления прав на результаты интеллектуальной деятельности. Предприятия могут использовать эти средства без оглядки на вышестоящие бюрократические институты, без ожидания в очереди на отбор инновационного проекта по конкурсу. При этом если предоставление субсидий (грантов) предполагает, что выбор инновационных приоритетов находится в компетенции спонсора (финансирующего агентства), обеспечивающего основное субсидирование проекта, то налоговая поддержка предполагает большую самостоятельность предприятий в выборе направлений инновационной деятель-

ности, источников финансирования, распределения ресурсов. Особенно привлекательны схемы налогового стимулирования для инновационных предприятий, осваивающих и развивающих высокие технологии, готовых и способных обеспечить долговременный экономический рост и повышение конкурентоспособности национальной экономики.

Список использованных источников

1. В. П. Клавдиенко. Национальная инновационная система Японии: мягкая адаптация к новым вызовам // *Инновации*. 2017. № 7.
2. В. П. Клавдиенко. Налоговое стимулирование исследований и инноваций в бизнес-секторе Китая // *Проблемы теории и практики управления*. 2018. № 2.
3. О. П. Лукша, А. А. Наталенко, Г. Б. Пильнов, А. Э. Яновский. Акселераторы открытых инноваций на основе информационных платформ // *Инновации*. 2017. № 12.
4. Налоговое стимулирование инновационных процессов / Отв. ред. Н. И. Иванова. М.: ИМЭМО РАН, 2009.
5. S. Appelt, M. Bajgar et al. R&D Tax Incentives: Evidence on Design, Incidence and Impacts. OECD. Paris, 2016.
6. S. Bradley et al. Cross-Country Evidence on the Preliminary Effects of Patent Box Regimes on Patent Activity and Ownership // *National Tax Journal*. 2015. Vol. 68 (4).
7. Compendium of R&D tax incentives schemes. OECD. Paris, 2017.
8. Corporate tax rates. Table. KPMG. Global. 2018.
9. R. Diamond, J. Mirrlees. Optimal taxation and public production // *American Economic Review*. 1971. Vol. 61, № 1. P. 8-27.
10. Ch. Greenhalgh, M. Rogers. Innovation, Intellectual Property and Economic Growth. Princeton University Press, 2013.
11. N. Bloom, R. Griffith, J. van Reenen. Do R&D tax credit work? Evidence from a panel of countries 1979-1997 // *Journal of Public Economics*. 2002. Vol. 85. Issue 1.
12. I. Kristol. Ideology and supply-side Economics. Commentary // *Economic Impact*. 1981. № 3.
13. OECD. Main Science and Technology Indicators. Issue 2. Paris, 2017.
14. OECD. Measuring Tax Support for R&D and Innovation. Paris, 2017.
15. OECD. Science, Technology and Industry Scoreboard. Paris, 2017.
16. OECD. Time-Series Estimates of Government Tax Relief for Business R&D. Paris. April, 2018.
17. Patent Boxes: A Primes. Federation of American Scientists. May, 2017.
18. M. Rothbard. Man, Economy, and State with Power and Market. 2-nd edition. Alabama: Ludwig von Mises Institute, 2009. P. 1154-1155, 1216.
19. Rozwiazania podatkowe na rzecz badan i rozwoju. Warszawa: PwC, 2017.
20. Survey of Global Investment and Innovation Incentives. Deloitte Global, 2017.
21. Tax Holidays, Ruling and Incentives around the World. DLA Piper, 2018.
22. B. Westmore. R&D, Patenting and Productivity: the Role of Public Policy. Paris: OECD, 2013.
23. World Intellectual Property Report. WIPO. Geneva, 2018.

Tax incentives for innovative activity in business sector

V. P. Klavdienko, doctor of science (economy), leading researcher at Moscow state university n. a. M. V. Lomonosov.

Scales of tax support of innovative activity of business worldwide are investigated. The special attention is given the analysis of novations in schemes of the taxation of profit of the enterprises, to privileges and the preferences focused on motivation of the enterprises-tax bearers to innovative activity. On the basis of the data on the countries OECD, EU, BRICS and other states using tax tools for stimulation R&D and innovations, world tendencies of formation of effective schemes of tax incentives for innovative activity in enterprise sector are opened.

Keywords: innovation, tax incentives, tax relief, R&D tax credit, accelerated depreciation for R&D capital assets, tax holiday, innovative development, foreign experience.