

**НАЛОГОВЫЙ КРЕДИТ КАК ИНСТРУМЕНТ СТИМУЛИРОВАНИЯ НАУЧНО-ИССЛЕДОВАТЕЛЬСКИХ И ОПЫТНО-КОНСТРУКТОРСКИХ РАЗРАБОТОК: ЗАРУБЕЖНЫЙ И ОТЕЧЕСТВЕННЫЙ ОПЫТ**Людмила Павловна КОРОЛЕВА<sup>а,\*</sup>, Мария Александровна КАНДРАШКИНА<sup>б</sup>

<sup>а</sup> кандидат экономических наук, доцент кафедры финансов и кредита, Мордовский государственный университет им. Н.П. Огарёва, Саранск, Российская Федерация  
korol.l@mail.ru

<sup>б</sup> студентка магистратуры экономического факультета, Мордовский государственный университет им. Н.П. Огарёва, Саранск, Российская Федерация  
maria-vid20@mail.ru

\*Ответственный автор

**История статьи:**

Принята 09.04.2015

Одобрена 28.04.2015

УДК 336.22.77.531.2

**Ключевые слова:** налоговый кредит, налоговая льгота, НИОКР, инвестиционная деятельность, энергоэффективность

**Аннотация**

**Тема.** В статье подчеркивается, что налоговые инструменты активно используются для стимулирования НИОКР в России. Однако высокодинамичная среда требует постоянного мониторинга их состава и эффективности. В условиях современных вызовов экономической безопасности государства необходимо построение комбинации налоговых инструментов, способной оказать существенный стимулирующий эффект при минимизации непроизводительных налоговых расходов государства. Одним из таких инструментов может стать налоговый кредит, применение которого за рубежом имеет давнюю историю.

**Задачи.** Задача исследования — на основе изучения лучших практик развитых стран ЕС и ОЭСР по применению налогового кредита на НИОКР и отечественного опыта предоставления инвестиционного налогового кредита определить их ключевые различия и возможности использования зарубежного опыта в целях совершенствования налогового стимулирования НИОКР в России. Изучена действующая практика Ирландии, Франции, Норвегии, Канады и Австралии по применению налогового кредита в целях стимулирования НИОКР. Проведен анализ востребованности инвестиционного налогового кредита в РФ.

**Методология.** Исследование проведено на основе изучения открытых нормативно-правовых и отчетных данных налоговых органов зарубежных стран и РФ с применением общенаучных методов и приемов.

**Результаты.** Отмечено, что практика применения налогового кредита для стимулирования НИОКР в странах ЕС и ОЭСР существенно активизировалась после кризиса 2008 г. К общим элементам его конструкции можно отнести: порядок уменьшения налоговых обязательств на сумму налогового кредита; применение кредита для стимулирования ограниченного круга НИОКР; включение в базу расчета ограниченного перечня затрат на НИОКР; безвозвратность. Различаются: порядок исчисления расходов на НИОКР; порядок возмещения сумм кредита. Инвестиционный налоговый кредит в РФ не предполагает сокращения налогового обязательства, построен по принципам срочности, платности и возвратности. И при наличии возможности получить полное или частичное освобождение от уплаты налогов этот кредит не является востребованным.

**Выводы и значимость.** Сделан вывод, что конструкция инвестиционного налогового кредита в РФ требует либо существенного упрощения, либо полного упразднения. В условиях высокого уровня дотационности региональных бюджетов и налоговых расходов целесообразно переориентировать налоговую политику с полных или частичных освобождений исключительных категорий плательщиков на условные частичные освобождения широкого круга плательщиков, активно осуществляющих НИОКР, что можно реализовать посредством налогового кредита.

© Издательский дом ФИНАНСЫ и КРЕДИТ, 2015

В условиях кризисных явлений в экономике актуальность исследований в сфере налоговых льгот для инвестиционной и инновационной деятельности существенно возрастает. С одной стороны, государство недополучает во время

экономических спадов налоговых доходов в бюджет и стремится сократить налоговые расходы, связанные с предоставлением налоговых льгот. С другой стороны, именно НИОКР, инвестиции и инновации являются драйвером будущего роста

экономики. И отмена для них налоговых льгот, даже во время кризиса, может привести не к пополнению доходов бюджета, а к усугублению стагнации.

В настоящее время 26 государств ЕС и 27 государств — членов ОЭСР применяют налоговые стимулы в отношении НИОКР. Налоговый кредит на НИОКР является наиболее популярным из них. Из 26 стран ЕС и 6 развитых стран ОЭСР (Канада, Израиль, Япония, Норвегия, Соединенные Штаты Америки, Австралия), налоговый кредит применяется в 22 странах:

— налоговый кредит на научные исследования и эксперименты (Scientific Research & Experimental Development tax credit) в Канаде;

— налоговая льгота на НИОКР (Research and Development tax concession) в Австралии;

— налоговый кредит на инновационные НИОКР (Innovation/Research and Experimentation tax credit) в США и т.д.<sup>1</sup>.

Сопоставление опыта зарубежных стран несколько осложняется отсутствием общепринятого термина «налоговый кредит». Согласно финансовому толковому словарю, налоговый кредит — это всякий вычтенный у источника дохода налог, который может быть зачтен в счет выполнения налоговых обязательств плательщика [1]. По мнению А.В. Макрушина, налоговые кредиты — это группа налоговых льгот, предполагающих непосредственное сокращение налогового обязательства (налогового оклада) в целях оказания нуждающимся налогоплательщикам финансовой поддержки, стимулирования пользователей в производственном и социальном развитии предприятий и территорий, а также исключения двойного налогообложения [2]. Р.Х. Иванов приходит к выводу, что значение англоязычного термина tax credit может означать любой вычет из суммы задолженности, налоговую скидку. И его следует отождествлять с понятием «кредит», применяющимся в учетной деятельности (против бухгалтерского «дебет»), а не в смысле кредита как предоставления финансовых средств на условиях возвратности, платности и срочности. Хотя именно в последнем смысловом значении он употребляется в российском налоговом законодательстве.

<sup>1</sup> A Study on R&D Tax Incentives Final report European Commission. Taxation paper № 52. 06.01.2015. URL: [http://ec.europa.eu/taxation\\_customs/common/publications/services\\_papers/working\\_papers/index\\_en.htm](http://ec.europa.eu/taxation_customs/common/publications/services_papers/working_papers/index_en.htm).

В зарубежной практике налоговый кредит предполагает уменьшение суммы налогового обязательства налогоплательщика на сумму понесенных им расходов. То есть уменьшается непосредственно налоговый оклад, а не налоговая база (как при предоставлении налоговых вычетов и льгот). Налоговые кредиты предоставляются:

- 1) в размере, не превышающем величины обязательств по налогу. Это так называемые невозмещаемые (nonrefundable) кредиты;
- 2) в полном исчисленном размере с зачетом налоговых обязательств текущего периода и возмещением части кредита, превышающей данные обязательства, в будущих периодах. Это возмещаемые (refundable) налоговые кредиты.

Большинство стран предоставляет налоговый кредит исходя из общей величины произведенных организацией расходов на НИОКР. Это так называемый полнообъемный налоговый кредит (R&D Volume-based Tax Credit). И только в семи государствах из 21 страны ЕС и ОЭСР, применяющих кредит, исчисляют его исходя из приращения расходов на НИОКР за определенный период. Это так называемый приростный налоговый кредит (R&D Tax Incremental Credit). Показателен в этом отношении опыт Ирландии, которая сначала применяла приростный кредит, а затем перешла к полнообъемному возмещаемому налоговому кредиту.

Налоговый кредит в Ирландии предоставляется в размере 25% от затрат на исследования и разработки компаниям, занимающимся НИОКР в рамках Европейской экономической зоны в отношении корпоративного налога на прибыль<sup>2</sup>. Организации имеют право заявить к вычету затраты на НИОКР, если они не получали аналогичных вычетов в соответствии с законодательством других территорий ЕС. Для получения налогового кредита деятельность организации должна:

- 1) быть систематической исследовательской или экспериментальной;
- 2) проводиться в установленной области науки или технологии (только естественные науки, инженерное дело и технологии, медицинские науки и сельскохозяйственные науки);
- 3) включать один или более из следующих категорий НИОКР: фундаментальные

<sup>2</sup> Revenue Guidelines for Research & Development Tax Credit. Updated March 2015. URL: <http://www.revenue.ie/en/tax/ct/research-development.html>.

исследования, прикладные исследования, опытно-конструкторские разработки;

- 4) быть направленной на получение научных или технологических достижений;
- 5) быть направленной на устранение научных или технологических неточностей (пробелов).

Интересно, что налоговый кредит в Ирландии рассчитывается отдельно от обычного вычета расходов на НИОКР при исчислении налогооблагаемой прибыли компании. Отсутствуют требования к оформлению прав интеллектуальной собственности по результатам проведенных НИОКР, так же, как и требования к их успешности. На налоговый кредит можно претендовать в течение 12 мес. после окончания отчетного периода, в котором были осуществлены расходы.

Налоговый кредит в Ирландии был первоначально разработан для поэтапного стимулирования расходов на НИОКР. 2003 г. был установлен в качестве базового года для всех отчетных периодов. То есть при расчете базы для исчисления налогового кредита в текущем году расходы на НИОКР уменьшались на расходы 2003 г. Таким образом, стимулировался ежегодный прирост расходов на НИОКР.

С 2012 г. был принят иной порядок расчета. Налоговый кредит предоставлялся в размере 25% от суммы, исчисленной как разница между расходами на НИОКР в текущем году и расходами на НИОКР в 2003 г, в свою очередь уменьшенными на установленную сумму для текущего года. Если сумма расходов в 2003 г. была меньше, чем сумма ограничений, то налоговый кредит исчислялся от полной суммы осуществленных в текущем году расходов на НИОКР (табл. 1).

Требование об уменьшении суммы расходов на пороговую величину с 01.01.2015 было отменено. То есть, если налогоплательщик за 12 мес., которые закончатся 31.12.2015, израсходует на НИОКР 500 000 евро, то вне зависимости от того, какие

**Таблица 1**

**Пороговая сумма расходов на НИОКР для исчисления налогового кредита в Ирландии, евро**

| Отчетный период | Ограничение базы                     |
|-----------------|--------------------------------------|
| До 31.12.2011   | Величина расходов на НИОКР в 2003 г. |
| С 01.01.2012    | 100 000                              |
| С 01.01.2013    | 200 000                              |
| С 01.01.2014    | 300 000                              |
| С 01.01.2015    | –                                    |

расходы на НИОКР у него были в 2003 г. или любом другом году, он сможет претендовать на налоговый кредит в размере 125 000 евро (25% от 500 000 евро).

Компания имеет право компенсировать сумму налогового кредита за счет налога на прибыль текущего (например, 2014 г.) и предшествующего (2013 г.) отчетных периодов. Если часть кредита останется не компенсированной из-за недостаточности сумм налога на прибыль, то компания может подать иск, и данная сумма будет компенсирована налоговыми органами в три этапа в течение 33 мес. Первый взнос в размере 33% суммы превышения будет возвращен не ранее, чем на 21-й день девятого месяца, следующего за окончанием отчетного периода (т.е. в нашем примере — 21.09.2015), в котором расходы были понесены. Затем в счет налогового кредита списывают обязательства по уплате налога на прибыль за следующий отчетный период (в нашем примере — за 2015 г.). Если налоговый кредит все еще не будет погашен, то второй взнос в размере 50% от оставшейся суммы будет возвращен не раньше, чем через 12 мес. после уплаты первого взноса (т.е. не раньше 21.09.2016). Затем опять списывают обязательства по налогу на прибыль в счет налогового кредита (за 2016). И если какая-то часть суммы превышения по-прежнему остается, что она подлежит возврату не ранее чем через 24 мес. после оплаты первого взноса (т.е. не раньше 21.09.2017).

Сумма предоставленного налогового кредита не может превышать:

- 1) суммы налога на прибыль, уплаченного компанией за 10 периодов, предшествующих отчетному, уменьшенной на любые ранее утвержденные суммы налоговых кредитов на НИОКР в отношении этих предыдущих периодов;
- 2) суммы совокупной заработной платы за отчетный и предшествующий периоды, уменьшенной на ряд обязательств по оплате труда.

При исчислении суммы налогового кредита не учитываются расходы, осуществленные за счет средств грантов, помощи органов власти или безвозмездно переданных средств (имущества). Установлены жесткие требования:

- к составу расходов, принимаемых в качестве базы для исчисления налогового кредита;
- к документации, подтверждающей данные расходы на проведение НИОКР;

- к порядку учета;
- к квалификации сотрудников;
- к экспертизе результатов НИОКР.

Таким образом, получение налогового кредита в Ирландии — процедура довольно трудоемкая.

Наиболее востребованным (среди стран ЕС) считается налоговый кредит во Франции (Crédit d'Impôt Innovation) и Норвегии (SkatteFUNN tax credit)<sup>3</sup>.

Исследовательский налоговый кредит во Франции (Crédit Impôt Recherche, CIR) был введен еще в 1983 г. Первоначально он применялся только к приращению расходов. В 2004 г. этот налог имел комбинированный порядок исчисления. А с 2008 г. стал исчисляться на основе общего объема произведенных расходов. В настоящее время CIR составляет 30% для первых 100 млн евро расходов и 5% с сумм свыше 100 млн евро. Расходы на НИОКР определяются в соответствии с документом (руководством) Организации экономического сотрудничества и развития, содержащим методологию сбора статистических данных о научных исследованиях и разработках. Приемлемые расходы включают в себя:

- расходы на персонал;
- общие и административные расходы;
- расходы на заключение контрактов;
- стоимость технологического мониторинга;
- расходы на амортизацию активов, используемых для научно-исследовательской деятельности;
- расходы на патентование и др.

Если компания в течение трех лет не получила кредита из облагаемого дохода, то он может быть предоставлен в виде денежных скидок. Субъекты малого и среднего бизнеса, молодые компании и предприятия, имеющие невысокую рентабельность, вправе немедленно получить возмещение за неиспользованные кредиты. Эта схема налогового кредита приобрела высокую популярность. В 2011 г. кредит получили 19 700 компаний, заявленные расходы составили 18,4 млрд евро.

В дополнение к инвестиционному налоговому кредиту в 2013 г. во Франции был введен инновационный налоговый кредит (Crédit d'Impôt

Innovation). Он предоставляется аккредитованным субъектам малого и среднего бизнеса для покрытия расходов по ведению инновационной деятельности. Величина кредита — 20%, и предел принимаемых расходов установлен в размере 400 000 евро. Фирмы могут получить до 80 000 евро экономии по налогам. Допустимые расходы включают в себя разработку прототипов или экспериментальных установок для новых продуктов, которые не признаются при исследовательском налоговом кредите (CIR). Новый продукт определяется как материальное или нематериальное имущество, которое отвечает следующим условиям:

- продукт недоступен на рынке;
- продукт отличается от предыдущих или существующих продуктов более эффективной производительностью с технической точки зрения, эко-дизайном, эргономикой и функциональностью.

В Норвегии налоговый кредит в размере расходов, связанных с исследованиями и разработками (Skatte FUNN), был предоставлен малым и средним фирмам с января 2002 г. и распространен на крупные фирмы с января 2003 г. При сохранении основного порядка предоставления налогового кредита его детали изменялись в 2009 и 2014 гг. В настоящее время малые и средние предприятия могут вычитать 20% расходов, связанных с утвержденным проектом НИОКР, от налоговых обязательств. В качестве достоинства опыта Норвегии отмечается высокоотлаженный механизм предоставления налогового кредита.

Система налогового кредита на НИОКР в этой стране отнесена к ведению министерства торговли (Ministry of Trade). Решение принимается на основе сотрудничества между Научно-исследовательским советом Норвегии (The Research Council of Norway), норвежской государственной организацией Innovation Norway и Управлением налогов (The Directorate of Taxes). Организация Innovation Norway делает первую оценку — соответствует ли проект требованиям по оказанию поддержки или нет. Затем Научно-исследовательский совет Норвегии одобряет или не одобряет программу. И только после этого Управление налогов принимает решение о размере налогового кредита. Расходы на НИОКР, заявленные на налоговый кредит, должны быть подвергнуты обязательно аудиту. В случае, если сумма налогового кредита превысит сумму налоговых обязательств налогоплательщика, разница ему доплачивается.

<sup>3</sup> A Study on R&D Tax Incentives Annex: Country fiches. Final report European Commission. The Hague, 28 November 2014. URL: [http://ec.europa.eu/taxation\\_customs/common/publications/services\\_papers/working\\_papers/index\\_en.htm](http://ec.europa.eu/taxation_customs/common/publications/services_papers/working_papers/index_en.htm).

Для Российской Федерации, безусловно, интересен опыт предоставления налогового кредита в государствах с федеративным устройством. Например, в Канаде, так же, как и в России, налоговым преимуществом в отношении НИОКР (SR&ED) является право налогоплательщика как вычесть расходы на НИОКР из облагаемых доходов при исчислении налога, так и получить инвестиционный налоговый кредит (Investment tax credit)<sup>4</sup>. Кредит предоставляется в соответствии с федеральной программой, направленной на стимулирование научно-исследовательской и экспериментальной деятельности, введенной в 1944 г. То есть Канада входит в число первопроходцев в применении данной льготы и в настоящее время имеет одну из самых оптимальных программ налогового стимулирования НИОКР на предприятиях всех размеров (особенно на малых, средних и начинающих фирмах).

Базовая ставка кредита до налогового периода 2014 г. была установлена в размере 20%, а потом снижена до 15%. Инвестиционный налоговый кредит применяется ко всем допустимым расходам, осуществляемым в Канаде предпринимателями, трастами, партнерствами или корпорациями, в отношении налога на прибыль, подлежащего уплате в федеральный бюджет. Для разных категорий налогоплательщиков установлены свои ставки, пороги и порядок возврата средств. Администрирование данного кредита осуществляет Агентство дохода Канады (Canada Revenue Agency), принимающее заявки, в том числе и в электронной форме. Решение принимается в течение 120 дней. На сайте агентства расположены видеоролики, объясняющие налогоплательщикам, в каком случае они могут воспользоваться налоговым кредитом, на какую сумму претендовать, как заполнить и подать заявку.

Кроме того, большинство провинций Канады имеют свои налоговые льготы, аналогичные инвестиционному налоговому кредиту, установленному на федеральном уровне, но с более низкими ставкам<sup>5</sup>. Среди провинций страны Онтарио и Квебек используют наиболее сложную систему налоговых льгот для НИОКР. Например, в Онтарио предоставляются innovation

tax credit (OITC), business-research institute tax credit (OBRITC), research and development tax credit (ORDTC). Для пяти из десяти канадских провинций процесс предоставления налогового кредита гармонизирован с федеральным уровнем и осуществляется Агентством доходов Канады (CRA). Администрирование налоговых кредитов в ряде провинций организуется их финансовыми органами.

Рассмотрим применение налоговой льготы на НИОКР в Австралии<sup>6</sup>. Под налоговым кредитом понимается вычет расходов на ведение приоритетных видов исследований и разработок, которые приносят пользу Австралии. С 01.07.2011 вступил в силу новый закон, который заменяет налоговые льготы, направленные на поощрение компаний к участию в разработках. Данный стимул состоит из двух компонентов:

— 45% возвращается организациям, чья совокупная выручка составляет менее 20 млн долл., если они не имеют налогового освобождения;

— 40% подлежит возмещению для всех других, имеющих право, субъектов.

Для получения налоговой преференции необходимо быть научным подразделением, иметь отчисления на науку в размере не менее 20 000 долл. Также необходимо ежегодно регистрировать свою научную деятельность в центре AusIndustry до предъявления иска. Данная организация, если потребуется, поможет зарегистрировать разработки и заполнить заявку на получение налогового кредита. При этом Австралийское налоговое управление берет на себя оценку дополнительных рисков с AusIndustry, а также контролирует и проводит анализ требований, которые относятся к научным расходам, чтобы убедиться, что они соответствуют законодательству.

Следует отметить, что сам факт наличия в налоговом законодательстве страны налогового кредита на НИОКР необязательно характеризует ее экономику как инновационно ориентированную<sup>7</sup>. Так, Германия и Эстония — страны с самым большим увеличением в инновационной активности с 2006 по 2013 г. не применяли налоговых кредитов по

<sup>4</sup> Scientific Research and Experimental Development Tax Incentive Program. Canada Revenue Agency. Date modified 19.09.2014. URL: <http://www.cra-arc.gc.ca/txcrdt/sred-rsde/menu-eng.html>.

<sup>5</sup> Summary of provincial and territorial research & development (R&D) tax credits. Canada Revenue Agency. Date modified 13.01.2015. URL: <http://www.cra-arc.gc.ca/txcrdt/sred-rsde/prv-crds-eng.html>.

<sup>6</sup> Research and development tax incentive. Australian Taxation Office. Last modified 29 Jun. 2012. URL: [https://www.ato.gov.au/Business/Research-and-development-tax-incentive/About-the-program/?anchor=P62\\_4161#P62\\_4161](https://www.ato.gov.au/Business/Research-and-development-tax-incentive/About-the-program/?anchor=P62_4161#P62_4161).

<sup>7</sup> Elina Gaillard, Bas Straathof (20 January 2015). Will R&D tax incentives get Europe growing again? <http://www.voxeu.org/article/rd-tax-incentives-new-evidence-trends-and-effectiveness>

расходам на НИОКР. Исследований относительно эффективности налогового кредита в разных странах довольно много [3–10]. И нередко они содержат доказательства как наличия эффекта, так и его отсутствия. Или указывают на недостаточную его величину по сравнению с налоговыми расходами государства.

Приведем результаты исследования, проведенного Австралийским налоговым управлением, о влиянии налогового кредита на НИОКР. Данное исследование было основано на опросе 116 фирм, которые получили налоговый кредит или же претендовали на его получение. Основными вопросами были следующие:

— учитывается ли возможность получить налоговый кредит на НИОКР в процессе планирования и принятия решений на уровне предприятия о проведении НИОКР;

— каково его влияние на конкретные проекты и в целом на программы НИОКР;

— каковы краткосрочные и долгосрочные выгоды для организаций.

Исследование показало:

— налоговый кредит стимулирует рост дополнительных разработок и исследований, оказывает положительное влияние на масштабы проектов и период их завершения, а также на поведение фирмы (отношение, стремление к получению налогового кредита и управление проектами);

— чем крупнее предприятие, тем чаще оно сотрудничает с научными организациями;

— большинство малых предприятий осуществляют исследования своими силами;

— налоговый кредит является важным стимулом для малых предприятий, которые имеют задолженность перед государством. Это повышает их интерес к осуществлению дополнительных исследований и коммерциализации их результатов.

В России налоговый кредит как механизм вычета из налогового оклада не применяется. Инвестиционный налоговый кредит (ИНК) представляет собой одну из форм изменения срока исполнения налогового обязательства. Согласно ст. 66 Налогового кодекса РФ он предполагает изменение срока уплаты налога, при котором организации (при наличии оснований, указанных в ст. 67 Налогового кодекса РФ) предоставляется возможность в течение определенного срока и в определенных пределах

уменьшать свои платежи по налогу с последующей поэтапной уплатой суммы кредита и начисленных процентов.

Пять оснований предоставления инвестиционного налогового кредита установлены ст. 67 Налогового кодекса РФ. Четыре из них направлены на стимулирование технологической модернизации экономики за счет проведения НИОКР, внедренческой и инновационной деятельности, перевооружения на принципах экологической и энергетической эффективности. Наибольшую трудность для подтверждения из установленного перечня оснований у регионов вызывает критерий, касающийся особо важного заказа или предоставления субъектом особо важных услуг населению. Такой заказ или услуги возможны практически в любой сфере деятельности: здравоохранении, образовании, социальном обеспечении и обслуживании, культуре, физической культуре и спорте, дорожном строительстве и во многих других сферах, имеющих важное значение для социально-экономического развития региона и создания комфортных условий для жителей субъекта РФ.

Есть проблемы и с применением ИНК в отношении объектов с высокой энергетической эффективностью. Так, спорными являются критерии отнесения оборудования к энергоэффективному. Отсутствует четкость в наименованиях объектах, порядке определения кодов ОКОФ (Общероссийский классификатор основных фондов) [11, 12].

Если организация применяет инвестиционный налоговый кредит, то она получает право на уменьшение своих платежей по налогу (не более 50% суммы налога к уплате) в течение определенного срока (от года до десяти лет), при условии последующей поэтапной уплаты суммы кредита и начисленных процентов. Таким образом, инвестиционный налоговый кредит представляет собой механизм государственной инвестиционной поддержки через косвенное заемное финансирование. Принципы платности, срочности и возвратности в предоставлении ИНК в России составляют его главное отличие от конструкций налогового кредита в зарубежных странах.

При таком порядке предоставления востребованность ИНК со стороны налогоплательщиков крайне мала (табл. 2).

Только в трех регионах России за последние 5 лет организации получали ИНК. В Республике

Таблица 2

Динамика задолженности по инвестиционному налоговому кредиту в бюджетную систему РФ в 2010–2014 гг., тыс. руб.

| Регион                    | 2010   | 2011    | 2012    | 2013    | 2014    |
|---------------------------|--------|---------|---------|---------|---------|
| Белгородская область      | –      | –       | –       | –       | 7 500   |
| Республика Коми           | 98 559 | 300 000 | 300 000 | 250 000 | 50 000  |
| Ханты-Мансийский АО –Югра | –      | –       | –       | 98 531  | 146 848 |
| Итого по РФ               | 98 559 | 300 000 | 300 000 | 348 531 | 204 348 |

Источник: составлено авторами по данным отчета ФНС России о задолженности по налогам и сборам, пеням и налоговым санкциям в бюджетную систему Российской Федерации. URL: [http://www.nalog.ru/rn13/related\\_activities/statistics\\_and\\_analytics/forms/](http://www.nalog.ru/rn13/related_activities/statistics_and_analytics/forms/).

Коми инвестиционный налоговый кредит был предоставлен ОАО «Монди СЛПК» по налогу на имущество организаций сроком на 5 лет. Данное предприятие несколько лет было единственным, получившим ИНК. В 2013 г. ТНК-ВР стала первой нефтяной компанией, которая договорилась о предоставлении инвестиционного налогового кредита. В течение пяти лет компания будет освобождена от федеральной части налога на прибыль. Она получила право не платить 50% от суммы налога на прибыль в период с января 2013 г. по декабрь 2017 г. включительно.

Как показывают финансовые расчеты, по сравнению с коммерческим кредитом ИНК эффективен и позволяет организациям привлекать финансовые ресурсы по более низкой ставке [13]. Однако многочисленные проблемы, связанные со сложной процедурой взаимодействия сторон, большим перечнем необходимых для представления в налоговые органы документов, недоработками нормативно-правовых подзаконных актов, существенно тормозят практику его применения. В научной литературе эти проблемы активно исследуются, предлагаются варианты их решения [14–19]. Органы местной власти (прежде всего, имеющие опыт по предоставлению ИНК) озабочены более тщательной проработкой алгоритмов взаимодействия всех заинтересованных в ИНК сторон. Например, представляет интерес для других регионов опыт Республики Коми, свидетельствующий о необходимости разработки и принятия в субъекте РФ как минимум трех документов:

- 1) нормативного правового акта об утверждении порядка принятия решения о предоставлении инвестиционного налогового кредита;
- 2) межведомственного акта о порядке взаимодействия органов исполнительной власти субъекта РФ и хозяйствующих субъектов по вопросу принятия

решения о предоставлении инвестиционного налогового кредита;

- 3) схемы информационного взаимодействия между исполнительными органами власти субъекта РФ и управлением Федеральной налоговой службы по субъекту в части обязательств УФНС по предоставлению информации по хозяйствующим субъектам в рамках предоставления инвестиционного налогового кредита, в том числе о своевременной уплате самого инвестиционного налогового кредита [20].

Однако позволят ли все эти улучшения повысить востребованность ИНК среди налогоплательщиков?

Опрос компаний — членов Российского союза промышленников и предпринимателей об эффективности механизмов государственной поддержки показал, что основной причиной неиспользования инвестиционного налогового кредита является не сложность его получения, а отсутствие основания для получения данной льготы (41,8% от всех респондентов). Другими причинами стали: отсутствие информации об ИНК (16,4%), закрытый действующий список на предоставление налоговой льготы (10,9%), несущественная выгода от получения данной льготы (9,1%)<sup>8</sup>.

То есть налогоплательщики либо банально не осуществляют инвестиций по установленному перечню, либо вообще не знают о наличии данной преференции. Что неудивительно, учитывая наличие в России широкого перечня альтернативных вариантов получения не отсрочки на условиях платности, срочности и возвратности, а полного освобождения. Это, в первую очередь, налоговые каникулы для резидентов ИЦ «Сколково»,

<sup>8</sup> Российский союз промышленников и предпринимателей (апрель 2013 г.). Эффективность механизмов государственной поддержки: экспресс-опрос компаний — членов РСПП. URL: <http://www.rspp.ru/library/view/75?s=>.

особых экономических зон, технопарков в сфере высоких технологий в субъектах РФ. Полное освобождение от обязанностей плательщиков или частичное списание налоговых обязательств в течение определенного срока создают даже более преференциальный режим, чем налоговые кредиты на НИОКР в зарубежных странах. Кроме того, как на федеральном уровне, так и на уровне субъектов РФ налоговые преференции в виде полного освобождения или понижения налоговой ставки имеют участники приоритетных инвестиционных, а в некоторых субъектах РФ и инновационных проектов. И крупнейшие налогоплательщики, выбирая регион для размещения производственных площадей, при прочих равных условиях выберут тот, который готов обеспечить не предоставление ИНК (например, по налогу на имущество организаций), а полное освобождение от данного налога.

Таким образом, налоговый кредит в зарубежных странах и инвестиционный налоговый кредит в РФ — инструменты, существенно различающиеся по смыслу, порядку и условиям применения. Присутствующий в названиях обоих инструментов термин «кредит» в России применяется в смысловом наполнении как займ и предоставляется на условиях платности, срочности и возвратности. А в зарубежных странах — как учетный термин «кредит», предполагающий сокращение налоговых обязательств налогоплательщика на установленный процент от суммы определенных расходов (в данном случае на НИОКР). Практика применения налогового кредита в зарубежных странах в последние годы расширяется. Они в большинстве своем переходят на полнообъемные возмещаемые налоговые кредиты на НИОКР, которые более востребованы малыми и средними компаниями. Однако от применения данных преференций

крупнейшими налогоплательщиками прирост НИОКР может быть существеннее.

Абсолютно аналогичных налоговому кредиту зарубежных стран преференций в России нет. Однако для ряда категорий налогоплательщиков, осуществляющих НИОКР, установлен даже более преференциальный режим, предполагающий не частичное (как налоговый кредит за рубежом), а полное освобождение и не по одному, а по целому ряду налогов. Это является одной из причин не востребоваемости инвестиционного налогового кредита. Кроме того, горизонтальная налоговая конкуренция между высокодотационными территориями подчас сопряжена с созданием на их территории «офшоров» для отдельных крупных или крупнейших налогоплательщиков. Регионы готовы потерять доходы в региональный бюджет от региональных налогов, ожидая эффекта (в том числе и в виде прироста налоговых поступлений) от расширения налогового потенциала и создания новых рабочих мест. То есть немаловажной причиной не востребоваемости ИНК является отказ от его использования со стороны регионов в пользу либо полного освобождения, либо снижения налоговой ставки. Все это свидетельствует, по мнению авторов, о необходимости или существенного упрощения, или полного упразднения процедуры ИНК в России.

Зарубежная практика налогового стимулирования расходов на НИОКР проверена временем и довольно многообразна. Она, безусловно, может быть полезна при развитии данного направления налоговой политики в РФ со свойственной для нашего государства щедростью на введение полных освобождений и нулевых процентных ставок, но только для исключительных категорий плательщиков.

### Список литературы

1. *Иванов Р.Х.* Налоговый кредит // Гуманитарные, социально-экономические и общественные науки. 2014. № 5. С. 143–146.
2. *Барулин С.В., Макрушин А.В., Тимошенко В.А.* Налоговая политика России: монография. Саратов: Сателлит, 2004. 167 с.
3. *Aralica Z., Botric V., Љbvaljek S.* Evaluation of the Tax Incentives Aimed at Stimulation R&D Projects in the Business Sector // Working Paper Institute of Economics, Zagreb. 2011.
4. *Castellacci F. and Lie C.* Do the effects of R&D tax credits vary across industries? A meta-regression analysis // Munich Personal RePEc Archive. 2013. № 47937.
5. *Cincera M., Veugelers R.* Differences in the rates of return to R&D for European and US young leading R&D firms // Research Policy. 2014. Vol. 43. Iss. 8. P. 1413–1421.



6. *Doraszelski U., Jaumandreu J.* R&D and productivity: Estimating endogenous productivity // *The Review of Economic Studies*. 2013. Vol. 80. № 4. P. 1338–1383.
7. *Duguet E.* The effect of the incremental R&D tax credit on the private funding of R&D an econometric evaluation on french firm level data // *Revue d'йconomie politique*. 2012. Vol. 122. № 3. P. 405–435.
8. *Ernst C., Richter K., Riedel N.* Corporate taxation and the quality of research and development // *International Tax and Public Finance*. 2014. Vol. 21. Iss. 4 P. 1–26.
9. *Kasahara H., Shimotsu K., Suzuki M.* Does an R&D tax credit affect R&D expenditure? The Japanese R&D tax credit reform in 2003 // *Journal of the Japanese and International Economies*. 2013. 2014. Vol. 31. Iss. 1. P. 72–97.
10. *Lokshin B., Mohnen P.* How effective are level-based R&D tax credits? Evidence from the Netherlands // *Applied Economics*. 2012. Vol. 44. № 12. P. 1527–1538.
11. *Бицоти Б.Б.* Стимулирование энергоэффективности инвестиционным налоговым кредитом // *Главный энергетик*. 2013. № 12. С. 25–28.
12. *Гинзбург М.Я.* И очередная попытка мимо? // *Нефтегазовая Вертикаль*. 2014. № 21. С. 44–48.
13. *Сергеева А.Ю.* Проблемы применения инвестиционного налогового кредита // *Вестник Финансового университета*. 2012. № 1. С. 109–114.
14. *Абакарова Р.Ш.* Применение инвестиционного налогового кредита в России // *Теория и практика общественного развития*. 2014. № 9. С. 134–136.
15. *Анищенко А.В.* Инвестиционный налоговый кредит: определения есть, а определенности нет // *Налоговая политика и практика*. 2007. № 8. С. 25–29.
16. *Качур О.В.* О налоговом стимулировании инновационной деятельности // *Общество и экономика*. 2012. № 6. С. 31–39.
17. *Налоги и налогообложение. Палитра современных проблем: монография / под ред. И.А. Майбурова, Ю.Б. Иванова.* М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2014. 375 с.
18. *Налоговые льготы. Теория и практика применения: монография / под ред. И.А. Майбурова, Ю.Б. Иванова.* М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2014. 487 с.
19. *Товгазова А.А.* Система налогового стимулирования инновационной модернизации экономики России // *Научное обозрение. Сер. 1: Экономика и право*. 2014. № 3. С. 15–20.
20. *Фридман А.В.* Порядок взаимодействия органов исполнительной власти Республики Коми, Управления ФНС России по Республике Коми и хозяйствующих субъектов по вопросу принятия решений о предоставлении инвестиционного налогового кредита с целью реализации инвестиционных проектов на территории Республики Коми. URL: <http://urlid.ru/ajln>.

ISSN 2311-8709 (Online)

ISSN 2071-4688 (Print)

Fiscal System

**TAX CREDIT AS A TOOL TO BOOST RESEARCH AND DEVELOPMENT AND EXPERIMENTAL DESIGN: FOREIGN AND DOMESTIC EXPERIENCES**Lyudmila P. KOROLEVA<sup>a,\*</sup>, Mariya A. KANDRASHKINA<sup>b</sup><sup>a</sup> Ogarev Mordovia State University, Saransk, Republic of Mordovia, Russian Federation  
korol.l@mail.ru<sup>b</sup> Ogarev Mordovia State University, Saransk, Republic of Mordovia, Russian Federation  
maria-vid20@mail.ru

\*Corresponding author

**Article history:**

Received 9 April 2015

Accepted 28 April 2015

**Keywords:** tax credit, tax break, R&D, investment activity, energy efficiency**Abstract****Importance** The article emphasizes that tax instruments are actively used to encourage R&D in Russia. However, the rapidly changing environment requires monitoring their composition and effectiveness on an ongoing basis. Tax credit may become a tax instrument to significantly minimize unproductive tax expenses of the State.**Objectives** The research examines the best practices of the developed EU economies and OECD in applying tax credits to R&D and national experience in providing tax credit. It also determines key differences and opportunities of adopting foreign experience in order to improve tax incentives for Russia's R&D.**Methods** The research relies upon the available regulatory, legislative and reporting data of tax authorities in Russia and abroad and uses general scientific methods and techniques.**Results** The EU and OECD started using tax credits actively after the 2008 crisis to stimulate R&D. Investment tax credit in Russia does not imply any reduction in tax liability, being subject to subsequent repayment and return within a certain period of time.**Conclusions and Relevance** We conclude that the tax credit structure should be significantly simplified or completely abolished in Russia. Whereas regional budgets and tax expenses depend on subsidies, it would be reasonable to amend the tax policy by substituting complete or partial tax reliefs for exceptional categories of taxpayers with conditional partial tax reliefs for a broader audience of taxpayers, which are actively involved in R&D. It would be practicable using tax credits.

© Publishing house FINANCE and CREDIT, 2015

**References**

1. Ivanov R.Kh. Nalogovyi kredit [Tax credit]. *Gumanitarnye, sotsial'no-ekonomicheskie i obshchestvennyye nauki = Humanities, Socio-Economic and Social Sciences*, 2014, no. 5, pp. 143–146.
2. Barulin S.V., Makrushin A.V., Timoshenko V.A. *Nalogovaya politika Rossii: monografiya* [The tax policy of Russia: a monograph]. Saratov, Satellit Publ., 2004, 167 p.
3. Aralica Z., Botric V., Švaljek S. Evaluation of the Tax Incentives Aimed at Stimulation R&D Projects in the Business Sector. Institute of Economics, Zagreb, *Working Paper*, 2011.
4. Castellacci F., Lie C. Do the Effects of R&D Tax Credits Vary across Industries? A Meta-Regression Analysis. *Munich Personal RePEc Archive*, 2013, no. 47937.
5. Cincera M., Veugelers R. Differences in the Rates of Return to R&D for European and US Young Leading R&D Firms. *Research Policy*, 2014, vol. 43, iss. 8, pp. 1413–1421.
6. Doraszelski U., Jaumandreu J. R&D and Productivity: Estimating Endogenous Productivity. *The Review of Economic Studies*, 2013, vol. 80, no. 4, pp. 1338–1383.
7. Duguet E. The Effect of the Incremental R&D Tax Credit on the Private Funding of R&D an Econometric Evaluation on French Firm Level Data. *Revue d'économie politique*, 2012, vol. 122, no. 3, pp. 405–435.
8. Ernst C., Richter K., Riedel N. Corporate Taxation and the Quality of Research and Development. *International Tax and Public Finance*, 2014, vol. 21, iss. 4, pp. 1–26.

9. Kasahara H., Shimotsu K., Suzuki M. Does an R&D Tax Credit Affect R&D Expenditure? The Japanese R&D Tax Credit Reform in 2003. *Journal of the Japanese and International Economies*, 2014, vol. 31, iss. 1, pp. 72–97.
10. Lokshin B., Mohnen P. How Effective are Level-Based R&D Tax Credits? Evidence from the Netherlands. *Applied Economics*, 2012, vol. 44, no. 12, pp. 1527–1538.
11. Bitsoti B.B. Stimulirovanie energoeffektivnosti investitsionnym nalogovym kreditom [Stimulating the energy efficiency with investment tax credit]. *Glavnyi energetik = Chief Power Engineer*, 2013, no. 12, pp. 25–28.
12. Ginzburg M.Ya. I ocherednaya popytka mimo? [Has another attempt been a failure?]. *Neftegazovaya Vertikal' = Oil and Gas Vertical*, 2014, no. 21, pp. 44–48.
13. Sergeeva A.Yu. Problemy primeneniya investitsionnogo nalogovogo kredita [Problems of application of the investment tax credit]. *Vestnik Finansovogo universiteta = Bulletin of Financial University*, 2012, no. 1, pp. 109–114.
14. Abakarova R.Sh. Primeneniya investitsionnogo nalogovogo kredita v Rossii [Applying the investment tax credit in Russia]. *Teoriya i praktika obshchestvennogo razvitiya = Theory and Practice of Social Development*, 2014, no. 9, pp. 134–136.
15. Anishchenko A.V. Investitsionnyi nalogovyi kredit: opredeleniya est', a opredelennosti net [Investment tax credit: we have definitions but the situation is still indefinite]. *Nalogovaya politika i praktika = Tax Policy and Practice*, 2007, no. 8, pp. 25–29.
16. Kachur O.V. O nalogovom stimulirovanii innovatsionnoi deyatelnosti [About tax incentives for innovation]. *Obshchestvo i ekonomika = Society and Economics*, 2012, no. 6, pp. 31–39.
17. *Nalogi i nalogooblozhenie. Palitra sovremennykh problem: monografiya* [Taxes and taxation. A range of modern problems: a monograph]. Moscow, YUNITI-DANA Publ., 2014, 375 p.
18. *Nalogovye l'goty. Teoriya i praktika primeneniya: monografiya* [Tax credits. Theory and practice of application: a monograph]. Moscow, YUNITI-DANA Publ., 2014, 487 p.
19. Tovgazova A.A. Sistema nalogovogo stimulirovaniya innovatsionnoi modernizatsii ekonomiki Rossii [The system of tax incentives for innovative modernization of Russia's economy]. *Nauchnoe obozrenie = Scientific Review, Series 1 Economics and Law*, 2014, no. 3, pp. 15–20.
20. Fridman A.V. *Poryadok vzaimodeistviya organov ispolnitel'noi vlasti Respubliki Komi, Upravleniya FNS Rossii po Respublike Komi i khozyaistvuyushchikh sub"ektov po voprosu prinyatiya reshenii o predostavlenii investitsionnogo nalogovogo kredita s tsel'yu realizatsii investitsionnykh projektov na territorii Respubliki Komi* [Principles of interaction between executive authorities of the Komi Republic, Federal Tax Service Administration for the Komi Republic and business entities in relation to investment tax credits for implementation of projects in the Komi Republic]. Available at: <http://urlid.ru/ajln>. (In Russ.)