

На правах рукописи

Шмакова Марина Николаевна

**НАЛОГОВЫЕ ПРЕФЕРЕНЦИИ КАК ИНСТРУМЕНТ
СТИМУЛИРОВАНИЯ ИННОВАЦИОННОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ
ПРЕДПРИЯТИЙ**

Специальность: 08.00.10 –
Финансы, денежное обращение и кредит

АВТОРЕФЕРАТ
диссертации на соискание ученой степени
кандидата экономических наук

Новосибирск – 2011

Диссертация выполнена в Федеральном государственном бюджетном образовательном учреждении высшего профессионального образования «**НОВОСИБИРСКИЙ ГОСУДАРСТВЕННЫЙ УНИВЕРСИТЕТ ЭКОНОМИКИ И УПРАВЛЕНИЯ «НИНХ»**

Научный руководитель: доктор экономических наук, профессор
Баликов Владимир Заурбекович

Официальные оппоненты: доктор экономических наук, профессор
Лычагин Михаил Васильевич,

кандидат экономических наук, доцент
Бетанов Владимир Магометович

Ведущая организация: ГОУ ВПО «Хабаровская государственная академия экономики и права»

Защита состоится «20» октября 2011 года в 14 часов на заседании диссертационного совета Д 212.169.03 при Федеральном Государственном Бюджетном Образовательном Учреждении Высшего Профессионального Образования «**НОВОСИБИРСКИЙ ГОСУДАРСТВЕННЫЙ УНИВЕРСИТЕТ ЭКОНОМИКИ И УПРАВЛЕНИЯ «НИНХ»** по адресу: 630099, г. Новосибирск, ул. Каменская, 56, ауд. 29.

С диссертацией можно ознакомиться в библиотеке ФГБОУ ВПО «Новосибирский государственный университет экономики и управления «НИНХ», с авторефератом - на официальном сайте ВАК Минобрнауки России.

Автореферат разослан « » сентября 2011 года

Ученый секретарь диссертационного совета

В.В. Остапова

ОБЩАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА РАБОТЫ

Актуальность темы исследования обусловлена тем, что формирование эффективного налогового механизма, позволяющего, с одной стороны, решать проблему обеспечения доходами бюджетов разных уровней, с другой стороны, содействовать развитию отдельных хозяйствующих субъектов и экономики в целом, является одной из ключевых задач современного этапа развития налоговой политики РФ.

Дуалистическая экономическая природа налогов ведет к столкновению фискальной и стимулирующей функций, однако, их изначальная фискальная суть является превалирующей. Между тем, налоги являются сложной социально-экономической категорией, призванной служить инструментом поддержки и стимулирования развития приоритетных областей экономики.

В настоящее время одной из характерных черт российской экономики является низкий уровень инновационной активности. В то же время, решение важной стратегической задачи оздоровления экономики России и выведения ее на траекторию устойчивого развития не представляется возможным вне развития и успешной реализации инновационного потенциала страны.

В связи с этим, одним из приоритетных направлений экономической политики государства является обеспечение инновационного развития экономики и повышение степени коммерциализации результатов НИОКР, которые должны сопровождаться широким комплексом мер по стимулированию опережающего роста инвестиций в них.

Комплекс стимулирующих мер среди прочих механизмов государственного регулирования экономики включает и налоговую политику, которая, в свою очередь, реализуется посредством предоставления налогоплательщикам различных по характеру и формам налоговых преференций.

Анализ современного состояния стимулирующего воздействия налоговой системы на развитие инновационной деятельности показывает

недостаточно эффективное использование системы налоговых преференций. Следовательно, необходимость совершенствования механизма налогообложения через научное обоснование и разработку практического инструментария системы налоговых преференций очевидна. Этим определен выбор темы исследования.

Состояние изученности проблемы. Наибольший вклад в исследование системы налоговых преференций как основного инструмента налоговой политики государства в рамках стимулирования инновационной деятельности предприятий в РФ внесли М.И.Ахмадов, Н.Г.Вишневская, А.А.Дагаев, А.А.Дынкин, И.Каравая, Б.Н.Кузык, Д.В.Латыпова, М.И.Павлов, Б.Пеньков, А.А.Погорелов, А.В.Рогов, Е.В.Русских, О.В.Саввина, О.Л.Таран, О.В.Тютюгина, А.В.Филиппович, М.А.Шалина, Ю.В.Яковец, в разработку научных основ формирования и совершенствования системы налоговых льгот в России на федеральном и региональном уровнях – Д.А.Аширов, В.В.Гриценко, К.В.Горский, М.В.Зюльманова, М.Карасев, В.В.Климовицкий, В.Е.Кузнеченкова, В.Н.Лапин, Д.В.Маслова, И.С.Морозова, С.М.Никитин, И.Николаев, В.Г.Пансков, М.В.Титова, С.Д.Шаталов, И.Шульга. Зарубежный опыт использования системы налоговых преференций наиболее полно и системно обобщили А.А.Дагаев, А.А.Дынкин, Л.А.Немова, В.Б.Супян и Д.Г.Черник.

Однако, несмотря на высокую актуальность исследуемой проблемы и наличие по ней большого массива экономической литературы, до сих пор отсутствует всеми признанная методика установления и реформирования системы налоговых преференций. Существуют только отдельные предложения по формированию такой системы.

Цель работы состоит в разработке научно обоснованного методического подхода к установлению и реформированию системы налоговых преференций, направленных на стимулирование инновационной деятельности предприятий.

Задачи исследования:

1. Уточнение положений об экономическом содержании, месте и роли налоговых преференций как инструмента налоговой политики государства в рамках стимулирования инновационной деятельности.
2. Разработка методического подхода к установлению и реформированию системы налоговых преференций в целях усиления стимулирующего влияния государства на развитие инновационной деятельности.
3. Разработка методики оценки результативности налоговых преференций на основе выявления соответствия общим принципам налогообложения.
4. Оценка результативности налоговых инструментов государственного регулирования инновационной деятельности предприятий в РФ.
5. Разработка предложений по установлению и реформированию налоговых преференций (на примере преференций, предоставляемых по налогу на прибыль организаций) и оценка эффективности предоставления таких преференций.

Объектом исследования является налоговая политика государства, проводимая в целях инновационного развития национальной экономики.

Предметом исследования являются методы и принципы установления и реформирования системы налоговых преференций.

Научная новизна исследования заключается в следующем:

1. Уточнено определение понятия «налоговые преференции» как инструмента стимулирования инновационной деятельности, раскрыто его содержание и определена область применения.
2. Разработан авторский методический подход к установлению и реформированию системы налоговых преференций с точки зрения их результативности.

3. Разработана методика оценки результативности действующих и предлагаемых налоговых преференций на основе выявления соответствия общим принципам налогообложения.

4. Разработаны и обоснованы предложения по совершенствованию налоговых преференций, предоставляемых по налогу на прибыль организаций в целях стимулирования инновационной деятельности, и доказана их эффективность.

Теоретическая основа исследования - положения экономической теории, теории экономического развития (Й.А.Шумпетер), теории «больших циклов» (Н.Д. Кондратьев), теории государственного регулирования экономики (Дж.Кейнс, Дж.Стиглиц), теории налогообложения (А.Смит, Д.Рикардо, А.Лаффер и др.).

Методологическую основу исследования составил системный анализ, в рамках которого описаны и исследованы налоговые преференции как элемент налоговой системы, что позволило исследовать процесс реформирования налоговой системы в неразрывной взаимосвязи со стратегией социально-экономического развития страны.

При проведении исследования были использованы методы логического моделирования, контент-анализ, метод дисконтирования денежных потоков, а также общестатистические методы: метод статистического наблюдения, метод ранжирования, метод ранговой корреляции, корреляционно-регрессионный анализ, методы прогнозирования.

Содержание исследования соответствует области исследования п.2.9. «Концептуальные основы, приоритеты налоговой политики и основные направления реформирования современной российской налоговой системы» и п.2.17. «Бюджетно-налоговая политика государства в рыночной экономике» специальности 08.00.10 «Финансы, денежное обращение и кредит» Паспорта номенклатуры специальностей научных работников (экономические науки).

Информационную основу исследования составили положения Налогового Кодекса РФ, иных законодательных и нормативно-правовых актов, монографии и статьи отечественных и зарубежных исследователей, а также официальные статистические и аналитические материалы Росстата России, его территориального управления по Новосибирской области, регионального управления Федеральной Налоговой Службы РФ по Новосибирской области, справочная литература.

Теоретическая значимость исследования заключается в развитии теоретических основ налогового регулирования, а именно определении экономического содержания, места и роли налоговых преференций как инструмента налогового регулирования в системе государственного управления экономики.

Практическая значимость исследования состоит в возможности использования предложенных рекомендации при разработке концепций и стратегий развития инновационной деятельности. Результаты исследования могут быть использованы структурными подразделениями Минэкономразвития РФ, в компетенцию которых входят вопросы исследования проблем повышения эффективности государственного регулирования развития инновационной деятельности.

Апробация результатов исследования проводилась в рамках деятельности Комитета по бюджетной, финансово-экономической политике и собственности Законодательного собрания Новосибирской области. Внедрение методики оценки результативности позволило дать высокую оценку приоритетным направлениям реформирования налоговых преференций по налогу на прибыль организаций, предложенным автором исследования.

Результаты диссертации были представлены на международных научных и научно-практических конференциях, проходивших в г. Новосибирске (декабрь 2006г., апрель 2007г.) Результаты исследования обсуждались на научно-практических семинарах «Налоговое регулирование

предпринимательской деятельности в инновационной экономике» (ноябрь, 2010г.) и «Актуальные вопросы экономики организации в условиях инновационного развития и модернизации» (февраль, 2011г.), проходивших в ФГОУ ВПО «Сибирская Академия Государственной Службы». Основные положения и выводы исследования используются в преподавании отдельных дисциплин («Теория и история налогообложения», «Экономика организаций») в Сибирской Академии Государственной Службы, что подтверждается соответствующими справками.

Кроме того, материалы исследования могут быть использованы при совершенствовании учебных курсов («Налоги и налогообложение», «Инновационный менеджмент», «Планирование и прогнозирование в налогообложении» и т.д.).

Объем и структура диссертации. Основной текст диссертации, состоящий из введения, трех глав и заключения, изложен на 174 страницах и содержит 24 таблицы и 13 рисунков. Библиографический список литературы включает 174 наименования, в том числе 8 источников иностранной литературы. Работа содержит 14 приложений.

ОСНОВНЫЕ ПОЛОЖЕНИЯ, ВЫНОСИМЫЕ НА ЗАЩИТУ

1. Уточнено определение понятия «налоговые преференции» как инструмента стимулирования инновационной деятельности, раскрыто его содержание и определена область применения.

Анализ литературы показал, что в большинстве случаев понятия «налоговые льготы» и «налоговые преференции» объединяются в один инструмент налогового стимулирования и рассматриваются как синонимы. Между тем, следует отметить, что данные инструменты имеют различные цели и содержание.

В связи с этим автором исследования было уточнено понятие налоговых преференций, определены их специфика и область применения.

Налоговые льготы имеют компенсационное и стимулирующее значение для субъектов, на которых направлено их действие.

Компенсационная функция предусматривает создание выравнивающих условий для субъектов хозяйственной деятельности, в силу тех или иных причин обладающих неравными возможностями. То есть налоговая льгота призвана **компенсировать** различия экономической, финансовой или социальной составляющих и устранить негативное влияние этих различий на трудовую и предпринимательскую деятельность налогоплательщиков.

Вторая, стимулирующая функция, направлена на развитие отдельных видов отраслей, определенных видов деятельности, создания для них благоприятных условий. Стимулирующее воздействие налоговых льгот заключается в том, что лицо не обязывается, а побуждается к достижению полезного для государства результата. Таким образом, налоговые льготы как средство **стимулирования** оказывают воздействие на достижение социально значимого результата путем удовлетворения собственных интересов налогоплательщиков.

Кроме того юридические факты, то есть обстоятельства, с наличием которых у налогоплательщиков законодатель связывает предоставление налоговой льготы могут иметь **безусловный характер** (это наблюдается в случаях наличия внешних обстоятельств, не зависящих от желания, воли или поведения налогоплательщика) и **условный характер** (в случаях, когда налоговым законодательством налогоплательщику предписывается принятие определенной модели поведения или ведения деятельности в целях обретения оснований для получения права пользования льготой, и налогоплательщик в состоянии повлиять на эти обстоятельства).

Такое положение потребовало разграничить налоговые льготы, исходя из цели желаемого воздействия (стимулировать - компенсировать) и механизма предоставления, который заключается в наличии условий предоставления льгот (условный - безусловный).

Таким образом, автор видит новизну исследования в том, что однозначному выделению поддаются налоговые компенсации — льготы,

носящие компенсационный безусловный характер, и налоговые преференции – льготы, обладающие стимулирующим условным характером (рисунок 1).

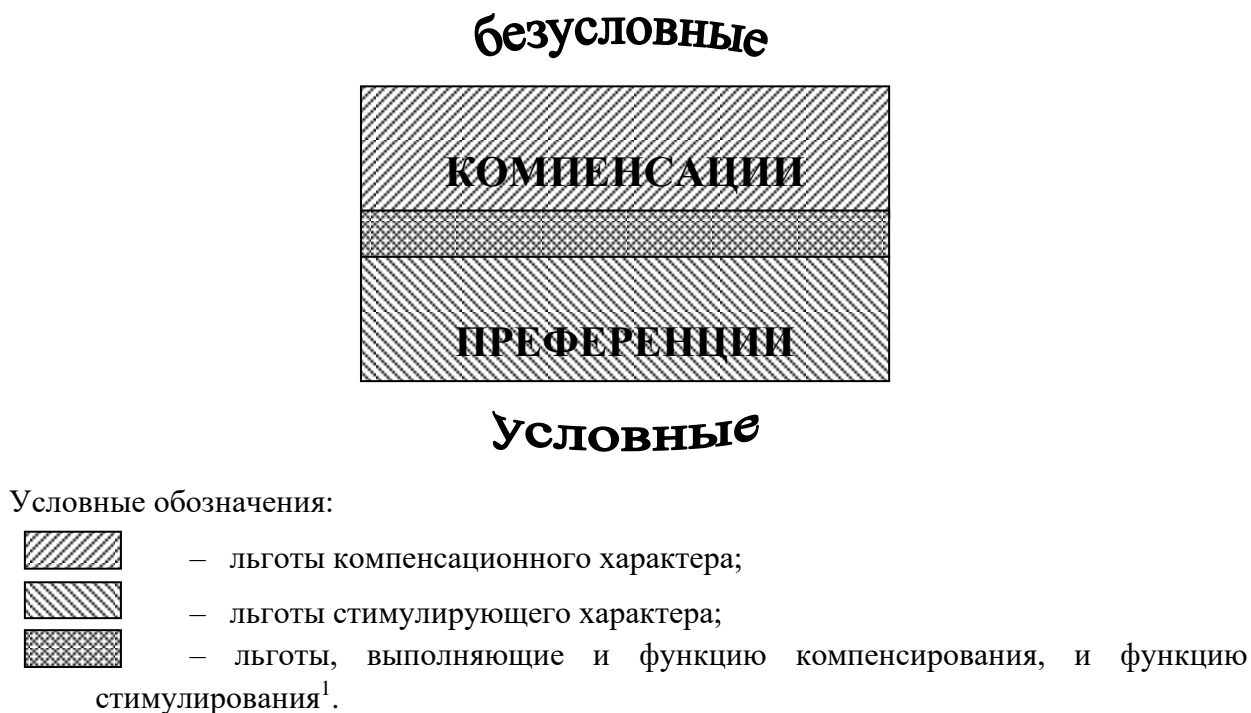


Рисунок 1 - Налоговые компенсации и налоговые преференции в системе
налоговых льгот

На основании изложенного было сформулировано следующее определение. **Налоговая преференция** — это частичное или полное освобождение от уплаты налога, предоставляемое организациям и физическим лицам в целях стимулирования видов деятельности, признаваемых государством приоритетными, в случае соблюдения ими условий, предусмотренных законодательством о налогах и сборах.

2. Разработан авторский методический подход к установлению и реформированию системы налоговых преференций с точки зрения их результативности.

¹ Такого рода льготы также подлежат идентификации и отнесению в соответствующий класс компенсаций или преференций на основании первичности цели их установления.

Анализ моделей по реформированию системы налоговых преференций показал, что ни один автор не предлагает методики по реформированию системы в целом, другими словами до настоящего времени не существует системного подхода к решению данной проблемы. Однако, налоговые преференции при условии научно обоснованного их установления могут дать высокий эффект.

В целях достижения системности в установлении и применении налоговых преференций автор предлагает использовать методический подход, последовательность и реализация которого предусматривает решение каждой из определенных задач в рамках отдельных взаимосвязанных блоков, представленных на рисунке 2.



Рисунок 2 - Методический подход к установлению и реформированию системы налоговых преференций

Блок Идентификация. 1 этап. Инвентаризация налоговых преференций в налоговом законодательстве РФ. Целесообразность данного этапа состоит в том, что большинство налоговых преференций косвенно

закреплено в налоговом законодательстве РФ. В целях же реформирования необходимым является выделение и изучение объекта, который подлежит такому воздействию. Выделить и исследовать налоговые преференции позволит инвентаризация.

Инвентаризацию автор исследования предлагает проводить путем регистрации наличного состава налоговых преференций с занесением их в инвентаризационные описи и составлением полной характеристики отдельных налоговых преференций.

2 этап. Формирование системы показателей соответствия налоговых преференций принципам налогообложения. Преимущества и недостатки каждого вида преференций не являются очевидными, однако, они могут быть определены относительно соответствия налоговых преференций общим принципам налогообложения, среди которых следует отметить следующие: простота, удобство, экономичность и эффективность.

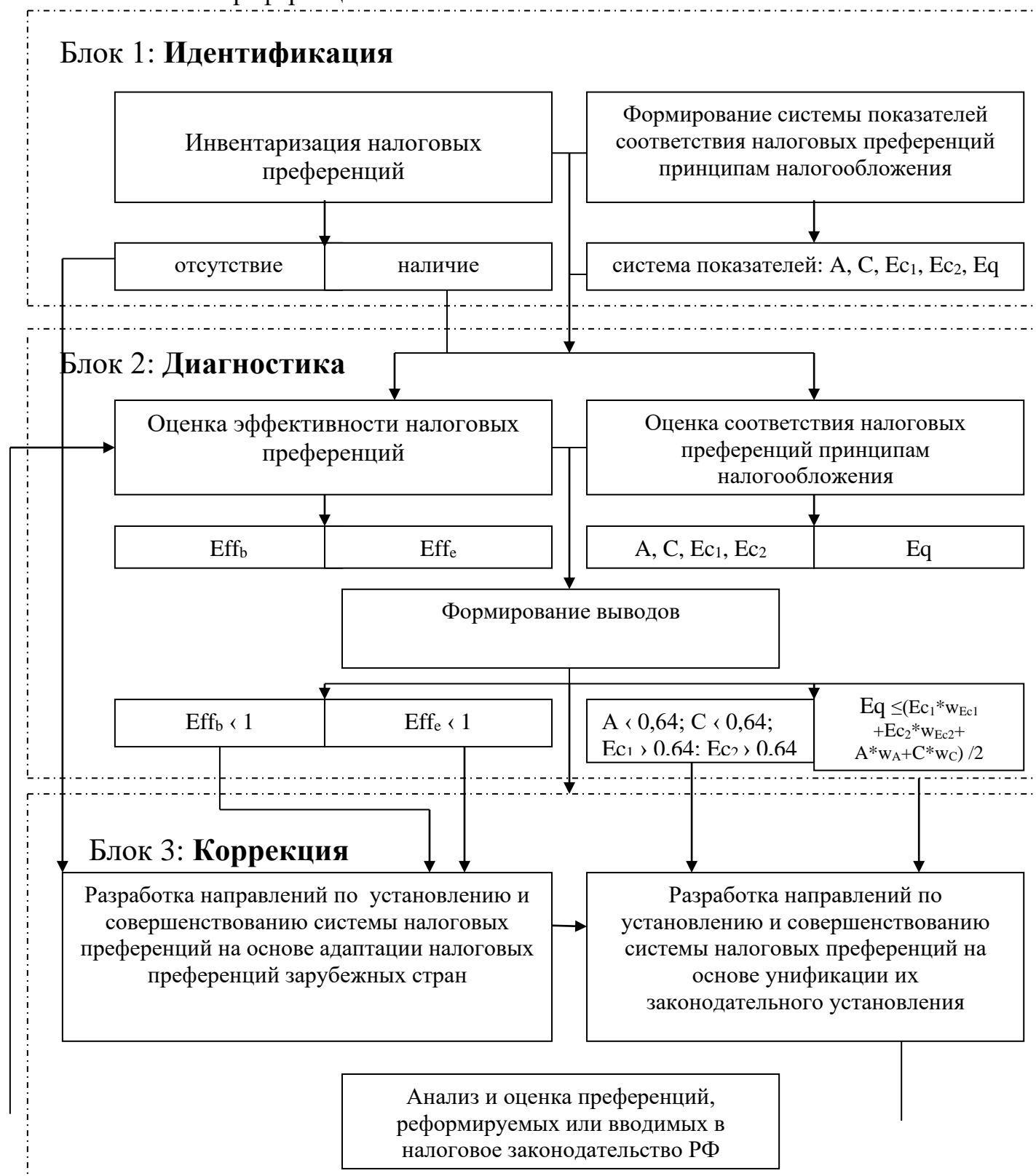
Блок **Диагностика**. 1 этап. Оценка соответствия налоговых преференций принципам налогообложения. Обобщив показатели соответствия налоговых преференций общим принципам налогообложения, автором были оценены границы числовых значений оценок этих показателей и уровни результативности.

2 этап. Оценка эффективности налоговых преференций. Оценка эффективности, как правило, в любом рассматриваемом случае подразумевает сопоставление результата того или иного действия с потребовавшимися для осуществления данного действия затратами. Таким образом, главной задачей экономической обоснованности введения или реформирования налоговых преференций, а именно количественной оценки эффективности их предоставления становится правильное определение затрат и соответствующего им результата, приведение данных показателей к единой системе, позволяющей сравнивать их.

3 этап. Формирование выводов. Оценка эффективности и соответствия налоговой преференции принципам налогообложения позволяет определить

результативность их использования и разработать направления по ее повышению. Наличие в методическом подходе обратных связей предполагает возможность корректировки процесса совершенствования системы налоговых преференций (рисунок 3).

Особенностью предложенного методического подхода является цикличность, что подразумевает постоянное совершенствование системы налоговых преференций.



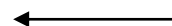


Рисунок 3 - Модель взаимосвязи этапов методического подхода к
установлению и реформированию системы налоговых преференций

По нашему мнению, проведенная оценка позволит выявить несовершенства законодательного установления налоговых преференций, недостатки процедур их применения, что, в свою очередь, позволит разработать направления по совершенствованию системы налоговых преференции.

Блок **Коррекция.** 1 этап. Разработка направлений по совершенствованию системы налоговых преференций на основе адаптации налоговых преференций зарубежных стран. Этап целесообразно начинать с анализа оценки эффективности налоговых преференций, действующих на территории зарубежных стран.

Для решения данного вопроса представляется наиболее целесообразным использование метода контент-анализа научной литературы, посвященной описанию налоговых механизмов зарубежных стран.

Метод контент-анализа позволяет выделить преференции, наиболее часто встречающиеся в налоговом законодательстве развитых и успешно развивающихся зарубежных стран, что говорит о степени всеобщности и эффективности их применения, а также изучить особенности их законодательного предоставления и практику применения.

Далее следует адаптировать зарубежный опыт, что подразумевает приспособление налоговых преференций к эффективному функционированию в российской экономической и социальной среде.

2 этап. Разработка направлений по совершенствованию системы налоговых преференций на основе унификации их законодательного установления. Унификация налоговых преференций состоит в строго обозначенном порядке их установления в актах законодательства о налогах и

сборах, который был сформулирован автором и включает в себя определение следующих элементов:

- круг преференцируемых субъектов;
- налог, предусматривающий предоставление преференций;
- условия предоставления преференций;
- размер предоставляемых преференций;
- сроки предоставления преференций.

3 этап. Анализ и оценка преференций, реформируемых или вводимых в налоговое законодательство РФ. Анализ и оценка производится по тому алгоритму, что описан в блоке **Диагностика**.

3. Разработана методика оценки результативности действующих и предлагаемых налоговых преференций на основе выявления соответствия общим принципам налогообложения.

В рамках методического подхода разработана методика оценки результативности, под которой следует понимать степень достижения результатов, адекватных установленным целям. Особенность разработанной методики состоит в учете наряду с эффективностью других показателей, свидетельствующих о степени соответствия налоговых преференций принципам налогообложения.

Алгоритм оценки включает в себя следующие этапы:

1. Формирование системы показателей соответствия налоговых преференций принципам налогообложения.
2. Оценка показателей соответствия налоговых преференций принципам налогообложения.

Результаты выполнения первого этапа представлены в табл.1.

Таблица 1 - Система показателей соответствия налоговых преференций принципам налогообложения

Показатели	Формула расчета
1	2
Показатель доступности	$A = Q_r / Q_c$

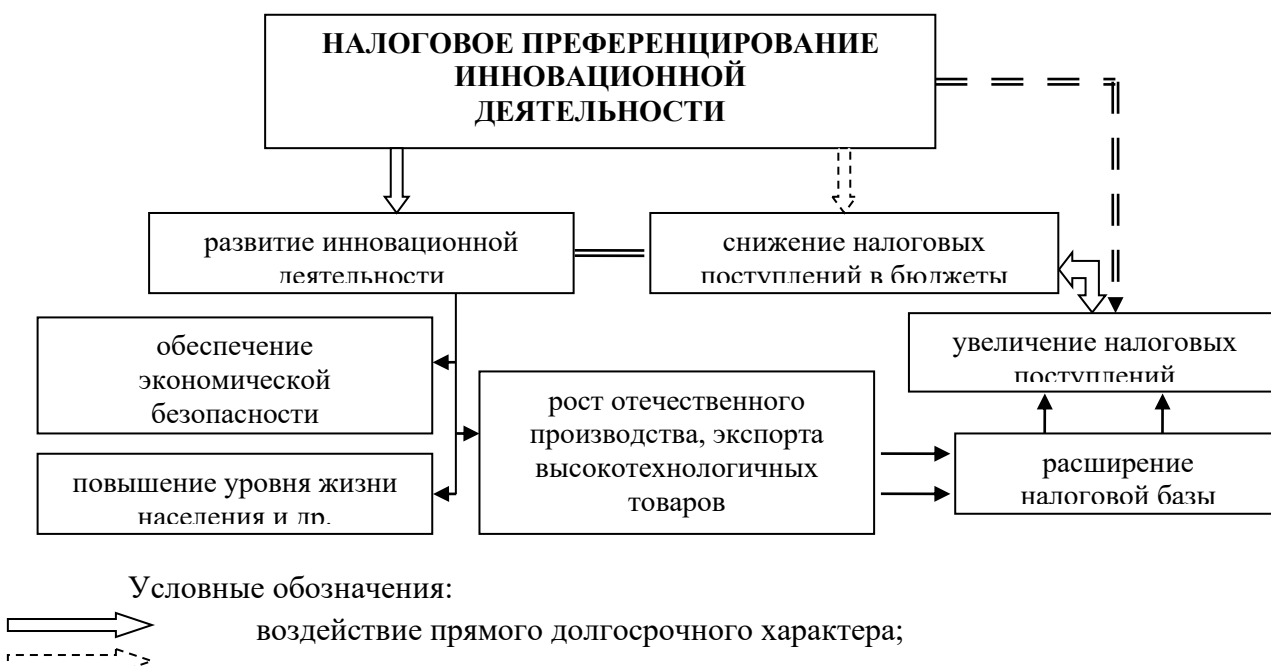
	<u>Кол-во налогоплательщиков, воспользовавшихся налогом. преференцией</u> Кол-во налогоплательщиков, обратившихся за предоставлением налог.преференции
Показатель удобства	$C = Q_c / Q_{inn}$ <u>Кол-во налогоплательщиков, обратившихся за предоставлением налог.преференции</u> Общее количество инновационно-активных предприятий

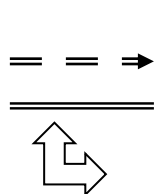
Продолжение таблицы 1

1	2
Показатель экономичности затрат государства	$Ec_1 = C_{ass} / Pr_{ass}$ <u>Затраты государства, связ. с предоставлением налог.преференции</u> Сумма предоставленной налоговой преференции
Показатель экономичности затрат налогоплательщика	$Ec_2 = C_r / Pr_r$ <u>Зат-ты налогоплательщика, связ. с получением и использованием префер-ей</u> Сумма полученной налоговой преференции
Интегральный показатель	$E_q = \sum I_i * w_i$, где I_i – отдельные показатели соответствия; причем в связи с тем, что шкалы разнонаправленные, оценки показателей А и С учитываются со знаком «+», а оценки показателей Ec_1 и Ec_2 – со знаком «-»; w_i – весовой коэффициент показателя

В рамках второго этапа производится оценка уровня соответствия на основе табл. 2. Для определения уровней результативности была использована вербально-числовая шкала Харрингтона.

В целях оценки бюджетной эффективности налоговых преференций автором исследования были выявлены особенности объектов воздействия системы налоговых преференций (рисунок 4).





воздействие прямого краткосрочного характера;
 воздействие опосредованного долгосрочного характера;
 баланс налоговых функций;
 баланс фискальной функции.

Рисунок 4 - Механизм воздействия налоговых преференций

Таблица 2 - Уровни соответствия налоговых преференций принципам налогообложения

Показатели	Границы значений	Уровни соответствия	
		Границы числовых значений	Уровень результативности
Показатель доступности	{0; 1}	0,8 – 1,0 0,64 – 0,8 0,37 – 0,64 0,2 – 0,37 0,00 – 0,2	очень высокий высокий средний низкий очень низкий
Показатель удобства	{0; 1}	0,8 – 1,0 0,64 – 0,8 0,37 – 0,64 0,2 – 0,37 0,00 – 0,2	очень высокий высокий средний низкий очень низкий
Показатель экономичности затрат государства (первого порядка)	{0; +∞}	0,00 – 0,2 0,2 – 0,37 0,37 – 0,64 0,64 – 0,8 0,8 – +∞	очень высокий высокий средний низкий очень низкий (неприемлимый)
Показатель экономичности затрат налогоплательщика (второго порядка)	{0; +∞}	0,00 – 0,2 0,2 – 0,37 0,37 – 0,64 0,64 – 0,8 0,8 – +∞	очень высокий высокий средний низкий очень низкий (неприемлимый)
Интегральный показатель	$\{E_{c1} * w_{Ec1} + E_{c2} * w_{Ec2}; A * w_A + C * w_C\}$	границы определяются $y = \exp[-\exp(-x)]$	очень высокий высокий средний низкий очень низкий

Анализ механизма воздействия налоговых преференций на экономические отношения позволил автору выделить инновационную деятельность как объект прямого долгосрочного воздействия и налоговые

доходы бюджетов в качестве объекта воздействия опосредованного характера.

Таким образом, целесообразность определения экономического и бюджетного эффектов от применения налоговых преференций обоснована необходимостью сохранения баланса между фискальной и регулирующей функциями налогов.

Автором разработана и предложена система индикаторов эффективности налоговых преференций. Система должна содержать показатели, характеризующие налоговые преференции с точки зрения двух видов эффекта:

1. Преференции могут считаться эффективными, если их применение приводит к увеличению экономических и макроэкономических показателей инновационной деятельности.

На начальном этапе реформирования необходим прогноз показателей, далее на этапе, когда вновь закрепленные или реформированные налоговые преференции вступят в действие, целесообразным является контроль динамики таких показателей.

В случае если реальные показатели превышают прогнозируемые при равномерной динамике других факторов, имеющих влияние на индикаторы развития инновационной деятельности, возможно определение степени воздействия как высокой положительной, при относительном же равенстве показателей, степень воздействия может быть охарактеризована как достаточная положительная. При отклонении в сторону уменьшения реальных показателей от прогнозируемых следует фиксировать либо недостаточное влияние или отсутствие стимулирующего эффекта (при отклонении в пределах роста показателя в ситуации отсутствия предложенных налоговых преференций), либо отрицательный характер воздействия (при больших отклонениях).

Для улучшения качества модели при оценке экономического эффекта, важно учесть изменения, произошедшие под влиянием новых или

реформированных предпочтений, то есть достичь устранения влияния иных факторов. Это представляется возможным с помощью проведения корреляционно-регрессионного анализа.

2. Предпочтения эффективны в том случае, если их предоставление при прочих равных условиях приводит к увеличению налоговых поступлений в бюджет по сравнению с базовыми поступлениями.

Расчет эффективности предоставления налоговых предпочтений может быть сведен к следующей модели, разработанной автором:

$$\sum_{i=1}^i \Delta T_{in}^{i+1} \geq \sum_{i=1}^n \Delta T_{in}^i, \quad [1]$$

что будет свидетельствовать о равенстве или превышении дополнительных доходов бюджета за $i+1$ -ые годы над потерями бюджета в i -ые годы.

Предлагаемая модель была сформирована следующим образом:

$$\Delta T_{in}^i = TB_{in}^i * t * (1 - pr) \quad \text{или} \quad \Delta T_{in}^i = (TB_{in}^i - PR) * t, \quad [2]$$

где ΔT_{in}^i – величина снижения налоговых поступлений вследствие введения предпочтения по налогу, эта же величина характеризует потери бюджета в i -ом году и дополнительную сумму, остающуюся в распоряжении налогоплательщика в $i+1$ -ом году;

TB_{in}^i – налоговая база по налогу на прибыль в i -ом году;

t – ставка налога на прибыль (%);

pr , PR – величина налоговой предпочтения (зависит от формы предоставления налоговой предпочтения: в первом случае, предпочтения представляет собой снижение налоговой ставки- pr , во втором – скидку- PR . Данное выражение может быть модифицировано при предоставлении налоговых предпочтений отличных форм).

Таким образом, изменения налоговых поступлений в последующие годы можно отразить следующей записью:

$$\Delta T_{in}^{i+1} = \Delta T_{in}^i * (1 + r^{i+1}) * t * (1 - pr)$$

$$\text{или} \quad \Delta T_{\text{in}}^{i+1} = (\Delta T_{\text{in}}^i * (1 + r^{i+1}) - PR) * t, \quad [3]$$

где $\Delta T_{\text{in}}^{i+1}$ – изменение налоговых поступлений вследствие прироста налоговой базы в $i+1$ -ом году;

r^{i+1} – рентабельность производства $i+1$ -ом году.

Следует отметить, что предложенная автором исследования модель требует соблюдения следующих условий:

1. Условие обязательного реинвестирования налогоплательщиком высвободившихся сумм налога в затраты на инновационную деятельность.
2. Корректировка рентабельности производства по отраслевому признаку и рентабельности затрат на НИОКР.
3. Дисконтирование денежных потоков.
4. Учет мультипликативного эффекта.

4. Разработаны и обоснованы предложения по совершенствованию налоговых преференций, предоставляемых по налогу на прибыль организаций в целях стимулирования инновационной деятельности, и доказана их эффективность.

Автором исследования были разработаны предложения по совершенствованию системы налоговых преференций на примере налога на прибыль организаций.

Выбор налога был предопределен тем, что избираемые механизмы стимулирования преференции должны быть непосредственно связаны с финансовым ресурсом, служащим основным источником расширенного воспроизводства, — прибылью налогоплательщика.

Инвентаризация налоговых преференций, предоставляемых по налогу на прибыль организаций, показала наличие десяти налоговых преференций на федеральном уровне и восьми на уровне субъекта Российской Федерации (Новосибирской области), а также их косвенное закрепление в законодательных актах.

Анализ российского налогового законодательства и практика его исполнения позволили автору сделать вывод о том, что отсутствие

дифференциации в применяемой ставке налогообложения прибыли и политика в отношении инвестиционного налогового кредита, включения расходов на НИОКР в себестоимость продукции как инструментов стимулирования инновационной деятельности предприятий, не способствует увеличению объемов и качества предоставляемых преференций, и соответственно не позволяет в какой бы то ни было мере рассматривать данные инструменты как реализуемые и эффективные. Применение данных инновационных преференций не позволяет реализовывать интересы налогоплательщиков, относящиеся к возможностям расширения и обновления производства, следовательно, не ведет к стимулированию проведения научно-исследовательских и опытно-конструкторских работ.

На основе контент-анализа литературы, посвященной описанию зарубежного опыта, автором были выделены наиболее эффективные в аспекте стимулирования инновационной деятельности виды налоговых преференций, реализация которых будет способствовать развитию инновационной деятельности.

Гипотеза, выдвигаемая автором исследования, состояла в том, что частота использования наименований тех или иных налоговых преференций, а также количество текста, описывающего механизмы установления и реализации этих преференций, в изучаемой литературе позволяет выделить те из них, которые наиболее часто встречаются в налоговом законодательстве зарубежных стран, что говорит о степени всеобщности и эффективности их применения.

Достоверность полученных данных контент-анализа обеспечили качественный отбор стран, выделение единиц анализа, отбор источников информации, двойной анализ текстов – по количеству упоминаний в тексте и по количеству строк текста, посвященных описанию и анализу той или иной налоговой преференции, корреляционный анализ присвоенных рангов.

Проведение контент-анализа позволило признать среди налоговых преференций, успешно используемых зарубежными странами наиболее эффективными следующие (рисунок 5):

- инвестиционный налоговый кредит, исследовательский налоговый кредит (№4);
- включение расходов на НИОКР в себестоимость продукции (№1);
- пониженная ставка налога на прибыль корпораций (№2).

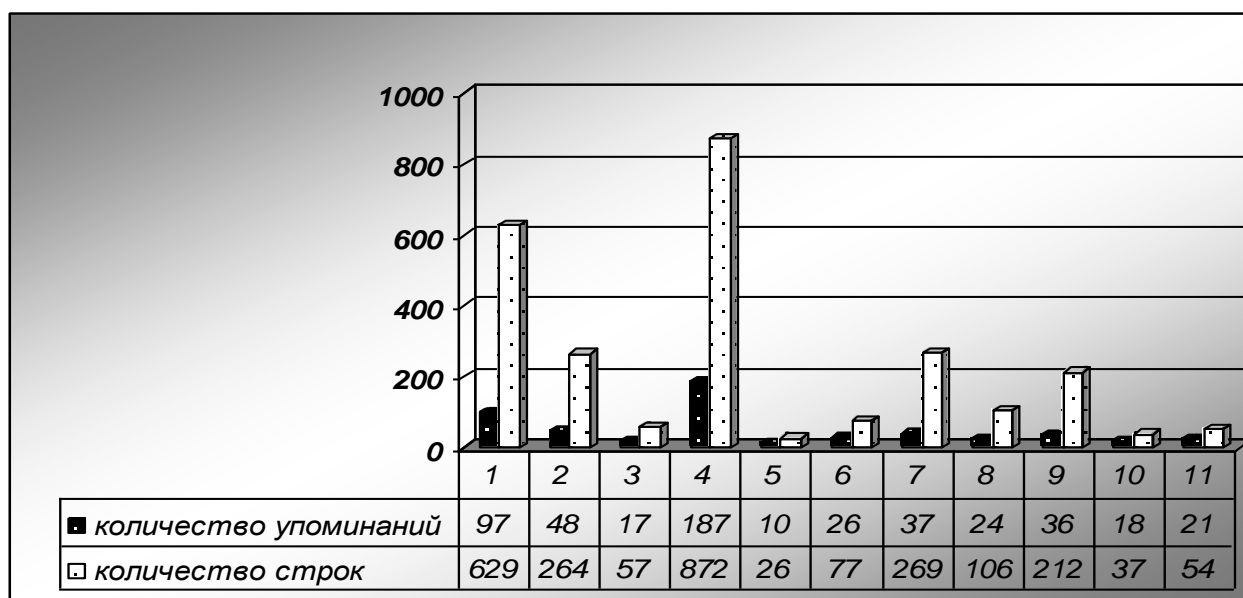


Рисунок 5 - Результаты проведения двухфакторного контент-анализа

Тот факт, что все налоговые преференции, по итогам контент-анализа признанные наиболее эффективными, предусматривают предоставление преференциального режима налогообложения прибыли, еще раз подтверждает правильность выбора автором исследования налога на прибыль в качестве объекта применения предложенного методического подхода.

Анализ и адаптация налоговых преференций зарубежных стран, а также установленное автором требование унификации налоговых преференций позволили сформировать предложения по реформированию налоговых преференций по налогу на прибыль предприятий (табл.3.).

Следующим этапом в соответствии с предложенным автором методическим подходом является анализ и оценка предложенных

преференций, в связи с чем, был произведен расчет экономической и бюджетной эффективности введения этих преференций.

Для оценки экономической эффективности автором исследования был проведен корреляционно-регрессионный анализ.

В качестве информационной базы в исследовании были использованы статистические данные Федеральной службы государственной статистики и ее территориальных отделений. Все расчеты проведены автором в программе STADIA 6.0.

Таблица 3 - Предложения по реформированию налоговых преференций по налогу на прибыль предприятий

1 вариант	2 вариант	3 вариант
Исследовательский налоговый кредит	Повышенные нормативы списания затрат на НИОКР	Снижение налоговой ставки
условие предоставления		
увеличение расходов на НИОКР свыше 5% по сравнению с предыдущим годом	наличие расходов, связанных с осуществлением инновационной деятельности	ведение инновационной деятельности
величина		
50% от суммы дополнительных расходов предприятия на выполнение научных и исследовательских работ по сравнению со средним значением таких расходов за два предшествующих календарных года	150% от суммы понесенных затрат на НИОКР	снижение общей ставки налогообложения до 15%, пониженная налоговая ставка применяется относительно прибыли, полученной в результате ведения инновационной деятельности
условие обязательного реинвестирования сумм предоставленных преференций в НИОКР		
возможность бессрочного использования данной налоговой преференции		
возможность переноса сумм неиспользованной преференции на более поздний срок		

Уравнение множественной регрессии затрат на инновационную деятельность предприятий характеризуется следующим образом:

$$Y_1 = 62,9 + 0,689 x_1 + 0,871 x_2, \quad [4]$$

где Y_1 – затраты на инновационную деятельность, млн.руб.;

x_1 – вложение предприятиями собственных денежных средств в исследования и разработки, млн.руб.;

x_2 – преференциальное налогообложение затрат на НИОКР, преференции по налогу на прибыль, предоставленные в предыдущем году, млн.руб.

На основании анализа динамики данных факторов, был построен прогноз и рассчитаны суммы преференций, которые будут предоставлены предприятиям в случае их законодательного закрепления, произведен расчет затрат на НИОКР для трех вариантов развития ситуации (рисунок 6):



Рисунок 6 - Рост затрат на НИОКР в условиях вносимых предложений по реформированию системы налоговых преференций

Расчеты показали, что следует дать положительную оценку налоговым преференциям с точки зрения экономического эффекта, так как рост затрат на инновационную деятельность наблюдается по всем предложенным вариантам реформирования. Аналогичным образом может быть оценено влияние предлагаемых автором преференций на иные показатели развития инновационной деятельности предприятий.

Оценка величин налоговых преференций, а также сумм дополнительной прибыли, которую принесет увеличение вложений в инновационную деятельность предприятия, и соответствующих сумм дополнительных налоговых поступлений с этой прибыли позволили произвести расчет бюджетной эффективности, который был проведен по уже заявленной модели. Превышение поступлений над затратами (суммами предоставленных преференций) свидетельствует о наличии бюджетного эффекта (рисунок 7).

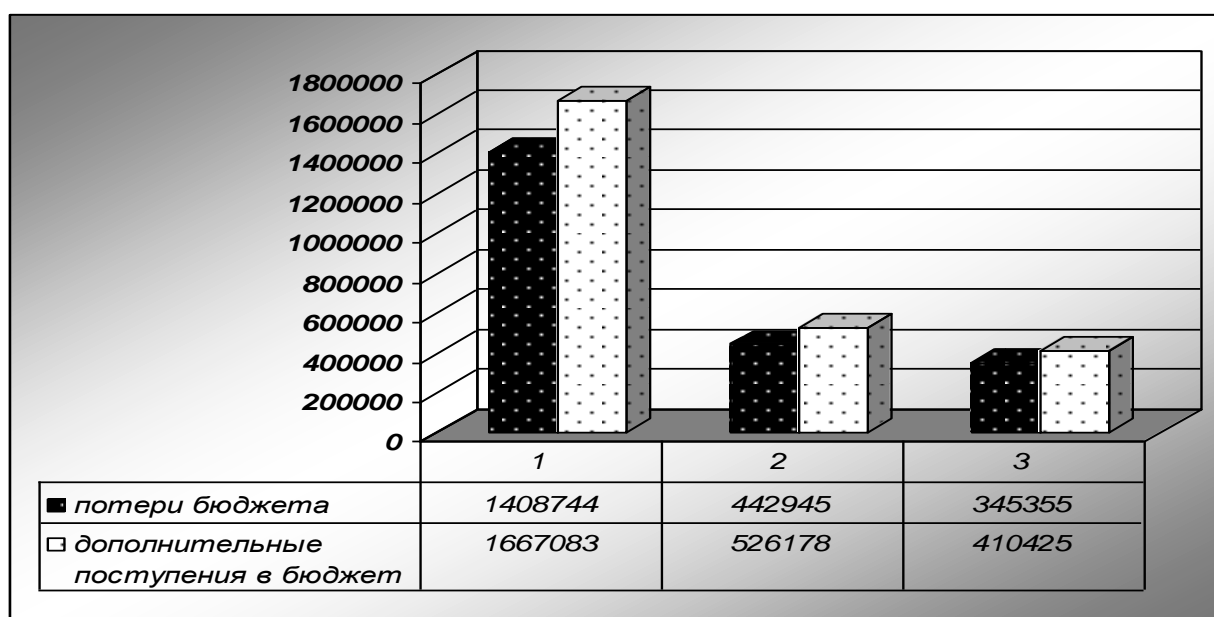


Рисунок 7 - Бюджетный эффект вносимых предложений по реформированию системы налоговых преференций

Проведенные расчеты экономической и бюджетной эффективности предложенных налоговых преференций позволили подтвердить предположение автора о том, что предложенная система реформирования налоговых инструментов и ее практическая реализация будут способствовать усилению инновационной составляющей предпринимательства и переходу к инновационному типу экономического роста.

Предложенный методический подход может быть использован при установлении и реформировании налоговых преференций по другим налогам и сборам, а также при стимулировании инновационной деятельности предприятий с особыми налоговыми режимами.

ПУБЛИКАЦИИ ПО ТЕМЕ ДИССЕРТАЦИИ

Основные положения и результаты диссертации опубликованы в 8 научных работах общим объемом 2,43 п.л.

Статьи, опубликованные в изданиях, рекомендованных ВАК:

1. Шмакова М.Н. Налоговые инструменты стимулирования инновационной деятельности как фактора обеспечения экономической безопасности государства// Вестник Нижегородской Академии Внутренних дел: Нижний Новгород, №2, 2007, С.135-143 (0,62 п.л.).

2. Шмакова М.Н. К вопросу об оценке эффективности налоговых преференций// Налоги и налогообложение, №4, 2007, С.57-62 (0,3 п.л.).

3. Шмакова М.Н. Индикаторы экономической эффективности налоговых преференций // Сибирская финансовая школа: Новосибирск, №1, 2008, С.77-80 (0,34 п.л.).

Статьи, опубликованные в других изданиях:

1. Мерцалова М.Н. Предпосылки и методы налогового стимулирования инновационной деятельности// Научные записки СибАГС «Инновации в регионе: управление, образование, наука»: Новосибирск, СибАГС, 2004, С.142-147 (0,35 п.л.).

2. Шмакова М.Н. Перспективы развития системы налоговых преференций// Налоги и финансовое право: Екатеринбург, №4, 2007, С.43-53 (0,37 п.л.).

3. Шмакова М.Н. Специфика налоговых преференций как инструмента стимулирования инновационной деятельности предприятий// Материалы к Российской научно-практической конференции НГТУ «Наука. Технологии. Инновации»: Новосибирск, НГТУ, 2006, С.60-62 (0,1 п.л.).

4. Шмакова М.Н. Преференциальные аспекты налогового стимулирования инновационной деятельности// Экономика и инновации:

сб.науч.трудов кафедры налогообложения и учета/ отв.ред. Р.И.Шумяцкий;
СибАГС.- Новосибирск: Изд-во СибАГС, 2011.-С.116-128 (0,35 п.л.).