

НАЛОГОВОЕ СТИМУЛИРОВАНИЕ РАСХОДОВ ПРЕДПРИЯТИЙ НА НИОКР: ОСОБЕННОСТИ И ПРОБЛЕМЫ РЕГУЛИРОВАНИЯ

Т.А. Логинова

Научно-исследовательский финансовый институт Министерства финансов Российской Федерации, г. Москва, Россия

Информация о статье

Дата поступления –
20 марта 2021 г.
Дата принятия в печать –
10 декабря 2021 г.
Дата онлайн-размещения –
20 марта 2022 г.

Ключевые слова

НИОКР, налог на прибыль,
нематериальные активы,
налоговые льготы,
стимулирование, налоговая
политика

Рассматривается вопрос о целесообразности внесения изменений в действующее законодательство о налогах и сборах в части налогообложения операций, связанных с осуществлением НИОКР, а также с реализацией и использованием нематериальных активов. Отдельное внимание уделяется факторам, препятствующим развитию инновационной активности компаний в России. Выявляются особенности предоставления отдельных льгот по налогу на прибыль организаций, уменьшающих сумму налогового обязательства ввиду осуществления расходов на НИОКР. Обобщение и анализ судебной практики по вопросам, связанным с применением таких льгот, позволили сделать вывод о наличии правовой неопределенности при использовании налогоплательщиками отдельных стимулов к расходам на НИОКР и возникающих в этой связи рисков, обусловленных, в частности, узким периметром охвата понижающего сумму налога на прибыль организаций коэффициента в размере 1,5, что также объясняет непопулярность данного механизма.

TAX REGULATION OF ENTERPRISE R&D EXPENDITURES: SPECIAL ASPECTS AND PROBLEMS OF REGULATION

Tatiana A. Loginova

Financial research Institute of the Ministry of finance of the Russian Federation, Moscow, Russia

Article info

Received –
2021 March 20
Accepted –
2021 December 10
Available online –
2022 March 20

Keywords

R&D, income tax, intangible asset,
tax incentive, stimulation, tax
policy

The subject of the research is a corporate income tax regime of tax accounting of intangible assets and R&D spending. The working hypothesis is that realization of the regulative potential of tax policy in relation to stimulating R&D activity and creation of intangibles assets shall be streamlined and adapted to increase the effectiveness of innovations. Authors suggest that the key tax policy goal of the mechanism is the widening of the volumes of commercialized R&D results and intangibles, lowering the tax risks, and increasing the legal certainty. The aim of this research is formulation of tax policy proposals for subsequent reforming this mechanism of direct taxation of transactions related with R&D.

To achieve the aim of the research the following research approach was employed by the authors. As a first step authors present a literature review on the issue. As a second step authors are performing the analysis of current rules related to tax accounting of R&D costs and intangibles in accordance with Tax Code of Russian Federation. As a third step authors delineate the barriers and legal obstacles in the performance of tax incentives for R&D by reviewing the judicial cases and analytical reports on the issue. Finally, authors formulate their tax policy proposals for the subsequent tax reforms in relation to tax accounting of R&D.

The results and the scope of the study. Author's working hypothesis is based on the idea that the effective application of tax policy instruments can contribute to success of the jurisdiction in winning in global tax competition game. This is particularly important in context of digitalization and for attracting investments and parts of activities of multinational enterprises to the territory of the state. Intangible assets and key people which coordinate the processes of the creation of intangibles can be regarded as the crucial value-added factors in the modern economy where technological MNEs are increasingly dominating. Countries compete internationally for these talented people and favorable and certain tax regime can positively impact on MNE decisions to make a profit center in any jurisdiction, while tax uncertainty can negatively impact this decision.

Conclusions. One of the key results of this research is that R&D tax incentives in Russia remain rather unpopular instrument in corporate practice. Authors explain this with the existing legal barriers and legal uncertainty. This uncertainty leads to tax risks for taxpayers which impacts their decisions for using the incentives. Review of judicial cases related to tax accounting of R&D costs when calculating corporate income tax base showed that there are many different areas of disputes between taxpayers and tax authorities. It is important to note that some of this uncertainty is already addressed in recent amendments to Article 262 of Tax Code. Authors propose to reduce uncertainty by extending the scope of R&D tax incentives to all types of R&D activity. The goal of the research is therefore can be considered as achieved.

1. Введение

Государственная поддержка инновационного бизнеса не теряет своей актуальности в России на протяжении длительного периода. С 2000-х гг. в налоговом законодательстве корректировались правила применения повышающего коэффициента налогового учета затрат на научные исследования, сроки полезного использования нематериальных активов, снижались ставки для инвесторов в технологические компании, были введены специальные условия для резидентов Сколково и других специальных зон. Наконец, в 2020 г. был реализован налоговый маневр в IT-отрасли, снижающий налоговую нагрузку по налогу на прибыль до 3 % и страховым взносам до 7,6 %. Несмотря на такую поддержку со стороны государства инноваций, потенциал налогового стимулирования научных исследований и создания интеллектуальной собственности российскими компаниями реализован не полностью, о чем свидетельствуют полученные авторами в ходе настоящего исследования результаты.

Целью данного исследования является проведение анализа проблем правоприменения, возникающих при налоговом учете расходов на научно-исследовательские и опытно-конструкторские разработки (далее – НИОКР) и при создании нематериальных активов для целей расчета налоговой базы по налогу на прибыль. Рабочая гипотеза авторов состоит в том, что в связи с высоким уровнем правовой неопределенности регулирующий потенциал налоговой политики в данной сфере на сегодня реализован не в полной мере. Для достижения заявленной цели исследования использован следующий подход. На первом этапе проведен обзор литературы, где рассмотрена связь налоговой и экономической политики и уровня инновационной активности в стране. На втором этапе проанализированы правила налогового учета расхо-

дов на НИОКР и учета нематериальных активов, применяемых в соответствии с Налоговым кодексом (далее – НК) РФ¹. На третьем этапе выявлены барьеры и правовые препятствия в функционировании налоговых стимулов по НИОКР в России посредством обобщения и анализа судебной практики и аналитических материалов по данной тематике. На финальном этапе сформулированы предложения по направлениям дальнейших реформ в сфере налогового учета расходов на НИОКР.

2. Влияние налоговых факторов на инновации: обзор литературы

Международный опыт говорит о том, что эффективное применение инструментов налоговой политики является значимым условием для успешной международной конкуренции в условиях цифровизации за привлечение транснациональных компаний (далее – ТНК) [1, р. 6]. Нематериальные активы (далее – НМА) и люди, которые координируют процессы их создания и поддержания, являются ключевыми факторами создания стоимости в современной экономике, где доминируют технологические корпорации. По сути, страны конкурируют за то, чтобы эти люди жили и работали на их территории, а снижение налогов может повлиять на решения корпораций о создании центра прибыли в стране, хотя и не являются решающим фактором.

Наряду с ТНК важная роль в международном инвестировании инноваций принадлежит зарубежным компаниям (в случае, если речь идет о развивающихся странах), международным банкам развития, правительственным агентствам, университетам, венчурным фондам, а также частным лицам, включая микроинвесторов. При этом на привлекательность юрисдикции для осуществления вложений в инновации со стороны инвесторов, как правило, оказывают влияние различные факторы, в частности

¹ Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая) // СПС «КонсультантПлюс».

общий уровень инновационной активности государства и бизнеса в экономике, степень развития высокотехнологичных отраслей, квалификация и стоимость научно-технологического персонала, доступность и качество инфраструктуры для проведения НИОКР, исследовательский потенциал местных университетов и научных центров, а также надежность защиты интеллектуальных прав и другие особенности государственного регулирования научно-технической деятельности [2]. Наряду с этим одним из ключевых факторов, влияющих на выбор юрисдикции для осуществления инвестиций в научные исследования и разработки, является уровень развития в юрисдикции механизмов государственной поддержки инноваций [3]. Наиболее действенным инструментом государственной поддержки науки, технологий и инноваций служат налоговые льготы.

Международный опыт внедрения различных льгот по налогам для поддержки инновационной активности свидетельствует о востребованности и результативности таких мер. В настоящее время практика применения фискальных стимулов к НИОКР развивается в направлении их более гибкого комбинирования, а также расширения спектра целей, достигаемых такими инструментами [4].

Актуальной целью налоговой политики России может стать применение сбалансированной комбинации из мер по защите своей налоговой базы от искусственного перемещения в транзитные страны и одновременного введения стимулов, направленных на повышение конкурентоспособности российской юрисдикции. Несмотря на популярность среди экономистов идеи создания равных и нейтральных правил налогообложения «для всех», в современном мире стимулы по прямым налогам для технологических компаний – это «неизбежное зло» в силу высокой мобильности ключевых сотрудников и возможности доставки цифровой продукции на самые удаленные рынки с нулевыми транспортно-логистическими издержками. Так, услуги по обновлению или покупке приложения или пользования программой могут быть оказаны из любой удобной в налоговом отношении юрисдикции, что приводит к сложностям корректного определения страны налогообложения

прибыли таких компаний². В условиях отсутствия глобального налогового регулирования цифровая сфера стала местом интенсивной международной налоговой конкуренции со стороны стран-хабов (Кипр, Сингапур, Нидерланды) [5].

В научной литературе, посвященной вопросам налогообложения интеллектуальной собственности (далее – ИС) и роли налоговых льгот в контексте международной налоговой конкуренции в связи с введением в 2015 г. плана *BEPS*, эксперты указывают на необходимость недопущения получения налоговых льгот в отношении объекта ИС при отсутствии соответствующей активной экономической деятельности в данной юрисдикции как в рамках внутреннего, так и в рамках международного режима налогообложения [6; 7]. Данная идея также отражена в отчете *BEPS 5 (2015)* о вредоносной налоговой конкуренции³. Однако в настоящее время однозначного ответа на вопрос корректного определения юрисдикции, в которой имеет место создание добавленной стоимости компаниями с высоким уровнем цифровизации, нет. Кроме того, отсутствует определенность, какие именно функции связаны с созданием добавленной стоимости такими компаниями⁴.

На основе обзора экспертов *Tax Foundation (2021)* [8] и других источников, указанных далее, можно обобщить выводы, представленные в научной литературе, об эффективности применения льгот для ИС и НИОКР:

- Увеличение количества патентов в стране после введения режима *IP-box* – на 3 % на каждый 1 % снижения ставки [9].
- Международная налоговая конкуренция имеет значение. Часть инновационной активности «украдена» у других стран с более высокими налогами – компании, которые увеличивают расходы на НИОКР в стране с вычетами, снижают ее в странах без вычетов [10].
- Патенты могут регистрироваться в странах с *IP-box* лишь для переноса прибыли [11].
- Эффект «вредоносной налоговой конкуренции» снизится после введения стандарта *BEPS Action 5 (“nexus approach”)*, однако может вернуться в будущем [12].

² Addressing the Tax Challenges of the Digital Economy, Action 1 - 2015 Final Report. OECD, 2015. P. 55. Par. 117. DOI: 10.1787/9789264241046-en.

³ Countering Harmful Tax Practices More Effectively, Taking into Account Transparency and Substance, Action 5 - 2015 Final Report. OECD, 2015. 82 p. DOI: 10.1787/9789264241190-en.

⁴ Tax Challenges Arising from Digitalisation – Interim Report 2018: Inclusive Framework on BEPS, OECD/G20 Base Erosion and Profit Shifting Project. OECD, 2018. 216 p. DOI: 10.1787/9789264293083-en.

• Основными бенефициарами льгот для ИС и НИОКР из-за значимых расходов на комплаенс являются крупнейшие компании [13].

• Согласно статистике Службы доходов Ее Величества, из 59 265 обращений за зачетом расходов на НИОКР в Великобритании за 2018/19 фискальный год – 52 160 обращений было подано компаниями малого и среднего предпринимательства (далее – МСП)⁵.

Выводы исследований различны – если ряд работ свидетельствует в пользу эффективности применения налоговых льгот как инструмента стимулирования инновационной активности бизнеса, то другие работы доказывают тезис о том, что данные льготы имеют значение как один из инструментов международной налоговой конкуренции, поэтому не приводят к появлению новых разработок, а, скорее, способствуют перетеканию уже имеющихся интеллектуальных ресурсов и юридических прав на интеллектуальную собственность между странами. Нам представляется, что оба вывода имеют важное практическое значение для разработки предложений по развитию налоговой политики в России, поскольку свидетельствуют о том, что в условиях, когда конкурирующие с Россией страны вводят льготные налоговые режимы для НИОКР и ИС, увеличивается риск перетекания экономической и налоговой базы в данной сфере из российской экономики.

Следует отметить, что стимулирование инноваций со стороны государства, как правило, направлено на поддержку НИОКР, а также развитие соответствующей инфраструктуры и предполагает осуществление прямого финансирования, а также создание налоговых стимулов, мотивирующих к расходам на НИОКР [14]. Инструментами прямого финансирования инновационной деятельности служат государственные субсидии на осуществление научных и исследовательских работ⁶, а также гранты и различные виды финансирования и кредитования совместно с частным бизнесом. Также стимулирующее воздействие может оказываться опосредовано через налоговые и иные механизмы поддержки инновационной деятельности, как правило, путем предоставления различных налоговых льгот и преференций при осуществлении расходов на НИОКР, предо-

ставления административных упрощений, поручительств по кредитам [15; 16].

Сравнивая эффективность стимулирования инновационной деятельности посредством указанных способов государственной поддержки А.Л. Суслина и Р.С. Леухин отмечают, что основным недостатком прямого финансирования служит возникающий впоследствии «...эффект вытеснения частного капитала государственным, что приводит к экономии собственных ресурсов компаний, которые изначально они были готовы потратить на НИОКР, и которые в дальнейшем могут оказаться потраченными на не инновационные цели» [14, с. 64]. Применение же налоговых инструментов стимулирования научной и исследовательской деятельности служит наиболее универсальным способом поддержки инноваций, поскольку ставит в равные условия всех возможных участников такой деятельности вне зависимости от их размера, опыта и формы собственности [14]. При этом среди основных преимуществ налоговых льгот для целей обеспечения стимулирующего эффекта на хозяйствующих субъектах к расходам на научные исследования и разработки современными специалистами отмечаются не только более широкий круг получателей, но и прозрачность процедуры получения налоговых льгот [14; 17]. Кроме того, как отмечает О.Г. Голиченко, применение налоговых льгот нейтрально по отношению к таким характеристикам фирмы, как принадлежность к определенной отрасли или типу производства, региону [18].

Однако, как отмечают современные специалисты, налоговые инструменты оказания государственной поддержки следует рассматривать как неотделимую часть общей государственной политики по стимулированию инноваций [14]. В.Г. Пансков, рассматривая модели государственного регулирования, также замечает, что «...ни одна из моделей государственного регулирования не предусматривает исключительно налоговых инструментов» [17, с. 89]. На необходимость применения различных мер со стороны государства для мотивирования экономических субъектов к инвестированию в развитие инновационной деятельности указывает О.Г. Голиченко, отмечая, что политика формирования мотивации акторов включает поддержание баланса внутренней активно-

⁵ Research and Development Tax Credits Statistics. HM Revenue & Customs, September 2020. 25 p. URL: https://assets.publishing.service.gov.uk/government/uploads/system/uploads/attachment_data/file/921817/Research_and_

[Development_Tax_Credits_Statistics_September_2020_accessible.pdf](https://assets.publishing.service.gov.uk/government/uploads/system/uploads/attachment_data/file/921817/Research_and_Development_Tax_Credits_Statistics_September_2020_accessible.pdf) (дата обращения: 10.06.2021).

⁶ В статье понятия «научные и исследовательские работы», «научные исследования и разработки» и НИОКР используются как синонимы.

сти акторов и ее внешних эффектов, компенсацию инновационных рисков и принуждение к принятию части этих рисков, стимулирование акторов, принадлежащих к разным мезоуровням системы (структурный фактор) [18]. Таким образом, несмотря на преимущества налоговых мер поддержки инновационной активности по сравнению с прямым финансированием, современные специалисты указывают на невозможность достижения желаемых результатов только посредством применения налоговых стимулов к осуществлению научных исследований и разработок. Кроме того, налоговые инструменты не позволяют компенсировать инвесторам объективные недостатки национальной инновационной системы, такие как, например, дефицит научно-технологического персонала, низкий уровень защиты результатов интеллектуальной собственности [2; 19]. Поэтому поддержка наука и инноваций должна проводиться в неразрывной связи с различными внешними эффектами, влияющими на привлекательность осуществления вложений в инновации [18].

В настоящее время в России, как и в большинстве зарубежных стран, основная часть внутренних затрат на научные исследования и разработки относится к предпринимательскому сектору. Однако в России большая часть таких расходов финансируется государством, а не самими компаниями, что сопряжено с низкой ценностью создаваемых знаний [20; 21]. Следствием этого становится низкая конкурентоспособность инновационной продукции на внешних рынках. В этой связи увеличение частных корпоративных инвестиций в НИОКР является важным условием инновационного развития.

В целях поддержки инноваций, а также стимулирования компаний к расходам на НИОКР в настоящее время в России предусмотрены различные налоговые механизмы, в том числе по налогу на прибыль организаций. Действие этих стимулов предполагает возможность снижения налоговой нагрузки как в связи с осуществлением расходов на НИОКР, так и с получением доходов от коммерциализации результатов научных исследований и разработок. Однако, результаты исследований современных специалистов, посвященных вопросам налогового стимулирования инновационной деятельности, свидетельствуют о недостаточной эффективности действующих налоговых инструментов для мотивирования к расходам на НИОКР, в том числе по причинам несовершенства механизмов их предоставления [22–24].

3. Особенности признания расходов на НИОКР

В настоящее время одним из основных инструментов налогового стимулирования к проведению научных исследований и разработок служит возможность признания расходов на НИОКР для целей налога на прибыль организаций. Данная льгота позволяет снижать налогоплательщикам сумму обязательства по налогу на прибыль организаций в части осуществляемых ими расходов на НИОКР путем включения определенных видов таких расходов в состав прочих расходов при определении налоговой базы.

Перечень видов расходов на НИОКР, учитываемых для целей налога на прибыль организаций, установлен ст. 262 НК РФ. В соответствии с положениями этой статьи под расходами на НИОКР понимаются расходы на создание новой или усовершенствование производимой продукции и на новые или усовершенствованные технологии, методы организации производства и управления. В частности, к таким расходам относятся: расходы на оплату труда сотрудников, участвующих в выполнении НИОКР, материальные расходы, суммы амортизации по основным средствам и нематериальным активам, стоимость работ по договорам на выполнение НИОКР, отчисления на поддержание фондов поддержки научной, научно-технической и инновационной деятельности в сумме не более 1,5 % доходов от реализации, иные расходы, непосредственно связанные с НИОКР.

Согласно общему правилу, учет расходов на НИОКР для целей налогообложения прибыли в составе прочих расходов осуществляется в периоде завершения НИОКР (отдельных этапов) вне зависимости от результата (положительного или отрицательного) НИОКР (п. 4, 5 ст. 262 НК РФ). Исключение составляют следующие виды расходов:

- отчисления на формирование фондов поддержки научной, научно-технической и инновационной деятельности – расходы признаются в отчетном (налоговом) периоде, в котором они были понесены;
- исключительные права на НМА, полученные в результате НИОКР.

В случае, когда в результате НИОКР получено исключительное право на НМА, соответствующие расходы подлежат учету в следующем порядке:

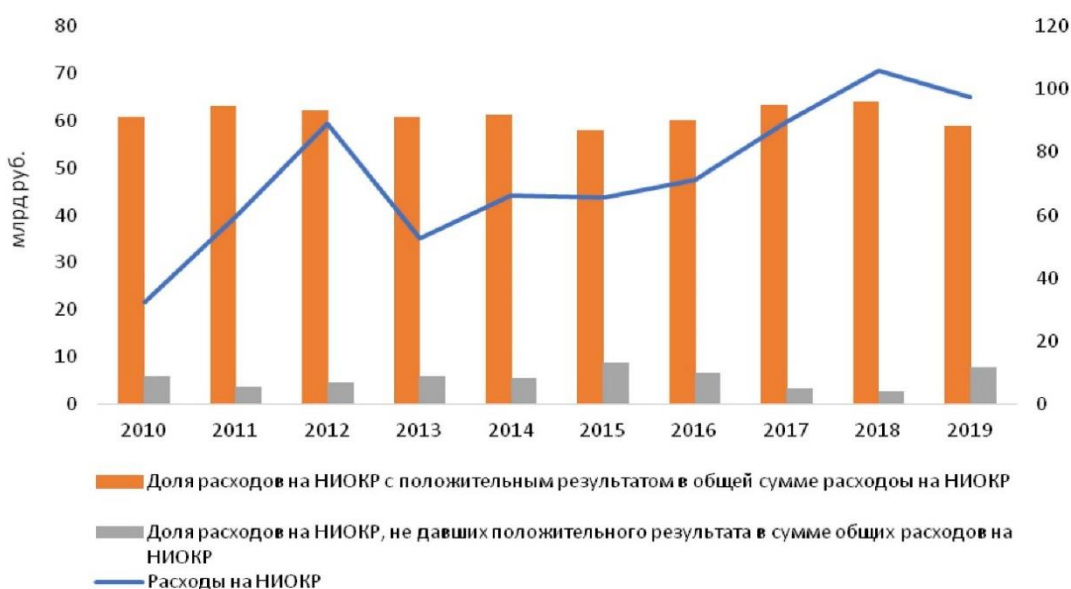
- в составе прочих расходов, связанных с производством и реализацией, в течение 2 лет
- или в первоначальной стоимости НМА.

Аналогичный порядок с применением повышающего коэффициента 1,5 действует и в отношении

расходов на НИОКР по перечню, установленному Правительством РФ. Поскольку НИОКР, не давшие положительного результата, не относятся к НМА, признание расходов для целей налога на прибыль организаций возможно только в составе прочих расходов. Выбранный налогоплательщиком порядок учета расходов на НИОКР отражается в учетной политике для целей налогообложения.

Таким образом, действующий порядок признания расходов на НИОКР нейтрален по отношению к конечному результату (положительному или отрицательному) НИОКР. Учитывая, что выполнение научных исследований и разработок практически повсе-

местно несет риски неполучения положительного результата НИОКР, такой подход к предоставлению налоговой льготы следует считать методологически обоснованным. Однако, согласно данным ФНС России, доля расходов на НИОКР, которые не привели к положительным результатам, является крайне низкой, что говорит о том, что налогоплательщик учитывает для целей налогообложения только те НИОКР, которые потенциально имеют высокие шансы положительного исхода. Сравнительные данные об объемах и изменении расходов на НИОКР, учитываемых для целей налогообложения прибыли организаций, представлены на графике.



Динамика расходов на НИОКР, учитываемых для целей налога на прибыль организаций, млрд руб.
(сост. по данным ФНС России)

В последние годы наблюдается тенденция к увеличению расходов на НИОКР, учитываемых при определении налоговой базы по налогу на прибыль организаций. Так, объем этих расходов увеличивается последние 5 лет, составляя в среднем около 57 млрд руб. Наибольший объем льготы составляют расходы на НИОКР, не предусмотренные перечнем Правительства РФ. Относительно общей суммы льготы по налогу на прибыль организаций в виде возможности отнесения определенных затрат на НИОКР к прочим расходам объем расходов на НИОКР по перечню, утвержденному Правительством РФ в 2019 г., составил 19,3 %. При этом в среднем в расчете на одного налогоплательщика объем таких расходов в 2019 г. составил 192 млн руб., что в 3 раза превышает значение аналогичного показателя

в отношении всех расходов на НИОКР, учитываемых при определении налоговой базы по налогу на прибыль организаций.

Следует отметить, что применяемое в настоящее время правило признания расходов на НИОКР по перечню, утвержденному Правительством РФ, действует с 1 января 2012 г. Ранее расходы на такие НИОКР (независимо от результата) учитывались для целей налога на прибыль организаций в том отчетном (налоговом) периоде, в котором они были осуществлены, и включались в состав прочих расходов в размере фактических затрат с учетом коэффициента 1,5.

Отличительной особенностью действовавшего до 2012 г. порядка применения льготы в части расходов на НИОКР по перечню, утвержденному Правительством РФ, являлась возможность одновремен-

ного признания соответствующих сумм расходов с учетом установленного повышающего коэффициента. В настоящее время такой порядок признания расходов применяется только в отношении операций по НИОКР по перечню Правительства РФ, начатых до 1 января 2012 г.

Таким образом, действующий механизм снижения налоговой нагрузки по налогу на прибыль в связи с расходами на НИОКР позволяет учитывать определенные виды расходов на научные исследования и разработки при исчислении налоговой базы. В настоящее время применяется единый порядок признания таких расходов вне зависимости от результата (положительного или отрицательного) НИОКР. Однако, в случае положительного исхода НИОКР и приобретения по его результатам исключительного права на НМА учет расходов для целей налога на прибыль организаций осуществляется по выбору налогоплательщика либо в составе прочих расходов, либо в первоначальной стоимости НМА. Аналогичный порядок признания расходов введен с 2018 г. в отношении расходов на НИОКР по перечню Правительства РФ с учетом установленного коэффициента в размере 1,5. Наряду с этим преобладающая часть расходов на НИОКР – это расходы в отношении НИОКР с положительным результатом. За последние 10 лет доля расходов на НИОКР, приведших к положительному результату в общей сумме расходов на НИОКР для целей налога на прибыль организаций, составила в среднем около 92 %. При этом доля расходов на НИОКР, не давших положительный результат за период с 2013 по 2019 г., имеет тенденцию к снижению. Причиной такого сокращения может служить смещение предпочтений со стороны налогоплательщиков к выполнению НИОКР, которые заведомо будут иметь положительные результаты, а не решение глобальных проблем, связанных с развитием и разработкой принципиально новых технологий.

4. Барьеры применения налоговых стимулов по НИОКР

Несмотря на то, что налоговые стимулы зачастую не служат определяющим фактором при принятии решений относительно вложений в НИОКР, они крайне важны для создания условий, благоприятствующих развитию инновационной деятельности

[14]. Однако уровень востребованности действующих налоговых мер в части стимулирования НИОКР невысокий, что подтверждается результатами выборочных исследований НИУ ВШЭ и *Deloitte*.

Опубликованный в 2015 г. информационный бюллетень НИУ ВШЭ содержит результаты мониторинга инновационной активности субъектов инновационного процесса. Сделанные в нем выводы основаны на выборке с участием порядка 2 тыс. предприятий промышленности и сферы услуг. При этом данная выборка содержит как предприятия инновационной, так и неинновационной сфер деятельности в пропорции около 70:30 соответственно. Результаты мониторинга показали, что в 2012 г. только 14 % предприятий воспользовались предоставляемыми мерами государственной поддержки в инновационной сфере⁷. При этом, несмотря на их наибольшую востребованность среди инновационных компаний, за такой поддержкой обратились лишь 43,6 % опрошенных, т. е. менее половины предприятий данного сектора. Следует отметить, что мерами налоговой поддержки, включая возможность учета расходов на НИОКР при расчете налоговой базы по налогу на прибыль организаций, воспользовалось 14,3 % инновационных предприятий из выборки и 3 % неинновационных предприятий. Среди основных причин такой непопулярности действующих стимулов отмечаются изменчивость инструментов государственной поддержки и сложность применения отдельных льгот и преференций как с позиции их применения налогоплательщиками, так и налогового администрирования. Следует отметить, что к выводу о низкой популярности отдельных налоговых стимулов, в том числе льготы в виде вычета расходов на НИОКР в повышенном размере, привели также результаты исследования *Deloitte*⁸. Так, на основе выборки из 130 компаний, осуществляющих инновационные или высокотехнологичные разработки в России, выявлено, что 36 % опрошенных компаний определили в качестве основного препятствия применения повышенного вычета расходов на НИОКР неясные, а значит, рискованные для налогоплательщика правила его получения. При этом 27 % респондентов указали на отсутствие понимания, какая именно деятельность компании относится к НИОКР с точки зрения налогового законодательства

⁷ Инновационная активность субъектов инновационного процесса. Мониторинг: информ. бюл. НИУ ВШЭ № 4. НИУ ВШЭ, 2015. 7 с. URL: https://www.hse.ru/data/2015/03/10/1093904907/Мониторинг_4_2015.pdf.

⁸ Эффективность механизмов государственной поддержки НИОКР в России: отчет по результатам исслед. компании «Делойт», СНГ. М.: Deloitte, 2016. 19 с. URL: <https://www2.deloitte.com/content/dam/Deloitte/ru/Documents/tax/razvitie-niokr-v-rossii.pdf>.

или несоответствие деятельности компаний требованиям, выполнение которых дает возможность получения налоговой льготы⁹. Результаты обзора судебной практики также указывают на спорные вопросы в части применения налогоплательщиками отдельных налоговых стимулов.

Ниже приведен обзор судебной практики по вопросу применения налоговых стимулов по НИОКР.

Вопрос квалификации затрат на НИОКР. В деле № А40-240988/16 рассматривался вопрос о правомерности применения ПАО «ВымпелКом» коэффициента 1,5 к расходам на НИОКР по Перечню Правительства РФ¹⁰. В целях определения правомерности применения данной налоговой льготы в суде выяснялось соответствие понесенных налогоплательщиком затрат критериям НИОКР, входящим в Перечень Правительства РФ. В свою очередь, ответ на этот вопрос потребовал привлечения экспертов, в том числе для оценки содержательной части выполненных работ.

Оценка на соответствие спорных работ НИОКР проводилась по двум критериям: 1) новизна (характеристика темы НИОКР); 2) значимость для науки в целом (характеристика ожидаемого результата). Выбор этих критериев обусловлен присущими НИОКР характеристиками, в частности направленностью на усовершенствование технологий либо методов управления, применяемых в масштабе Российской Федерации, и значимостью для российской науки в целом.

Поскольку результаты экспертного заключения показали, что спорные работы лишь содержали признаки опытно-конструкторских работ и были направлены на усовершенствование применяемых технологий в рамках одной компании ПАО «ВымпелКом», суд признал неправомерным применение налогоплательщиком указанной льготы по налогу на прибыль организаций. В своем решении суд исходил из того, что льгота направлена на стимулирование развития инновационной деятельности в Российской Федерации. В связи с чем данная мера поддержки хозяйствующих субъектов подлежит оказанию исходя из вклада налогоплательщиков в развитие осуществляемой ими деятельности в целом и не может сводиться к поддержке только тех из них, усилия ко-

торых были направлены на решение исключительно собственных технических задач, не имеющих научной ценности для иных хозяйствующих субъектов.

Вопрос отнесения затрат к расходам на НИОКР или их включения в первоначальную стоимость НМА. В деле № А72-3819/2017 рассматривался вопрос о правомерности отнесения отдельных затрат АО «Авиастар-СП» к расходам на НИОКР по Перечню Правительства РФ с применением коэффициента 1,5¹¹. В ходе судебного разбирательства установлено, что по результатам совместной деятельности АО «Авиастар-СП» и Ульяновского государственного университета (далее – УлГУ) создана программа для ЭВМ, исключительные права на которую принадлежат АО «Авиастар-СП». При создании этой программы ЭВМ использовался результат интеллектуальной деятельности УлГУ, полученный в связи с выполнением опытно-конструкторских разработок в рамках совместного госконтракта с Минобрнауки России и переданный впоследствии УлГУ по договору об отчуждении исключительного права АО «Авиастар-СП». Получив от УлГУ результаты работ, выполненных в рамках госконтракта с Минобрнауки России, АО «Авиастар-СП» приняло их к бухгалтерскому учету как НМА.

Приняв к учету и введя в эксплуатацию созданный НМА, АО «Авиастар-СП» представило в налоговый орган уточненную налоговую декларацию и вместе с ней соответствующий отчет о выполненных НИОКР (отдельных этапах работ), расходы на которые признаются в размере фактических затрат с применением коэффициента 1,5. Однако суд счел необоснованным применение налогоплательщиком такого порядка отнесения расходов, поскольку спорные затраты были связаны с созданием НМА и, следовательно, подлежат включению в первоначальную стоимость объекта НМА и не могут быть отнесены к расходам на НИОКР с применением повышающего коэффициента.

Вопрос определения стоимости НМА, полученных в результате НИОКР. В деле № А56-41079/2015 рассматривался вопрос о правомерности включения ОАО «Сухой» затрат на выполнение этапа опытно-конструкторских разработок 1,2 в со-

⁹ В выборке есть компании – участники фонда «Сколково», применяющие льготы, предусмотренные для его резидентов.

¹⁰ Постановление девятого арбитражного апелляционного суда от 30 января 2018 г. № 09АП-63972/2017 по делу № А40-240988/16.

¹¹ Постановление одиннадцатого арбитражного апелляционного суда от 17 октября 2017 г. по делу № А72-3819/2017.

став расходов на НИОКР¹². В ходе судебного разбирательства было установлено, что в 2006 г. результатом работ стало изобретение «Информационно-управляемая система летательного аппарата» и промышленный образец «Самолет интегральный аэродинамической компоновки», на которые ОАО «Сухой» получило исключительные права и оформило соответствующие патенты. Согласно действовавшему в 2006 г. порядку, расходы на НИОКР могли быть равномерно включены налогоплательщиком в состав прочих расходов в течение 2 лет при условии использования результатов НИОКР в производстве и (или) при реализации товаров (работ, услуг) в установленном порядке. Однако ОАО «Сухой» не учитывало спорные расходы по завершению первого этапа работ и подписания акта приемки в течение 2 лет, а произвело их учет в течение 1 года начиная с 1 января 2011 г. (после заключения в 2010 г. контракта с иностранным заказчиком, подписание которого позволило использовать разработанный эскизный проект). Однако налоговая инспекция посчитала такое отнесение расходов неправомерным, поскольку в результате произведенных расходов налогоплательщик получил НМА, подлежащие амортизации в установленном порядке.

Согласно приобретенной в деле документации, стоимость патентов для бухгалтерского и налогового учета определялась налогоплательщиком как сумма фактически понесенных расходов по регистрации исключительного права (патентные пошлины). Однако учесть НМА для целей налогообложения, определив их стоимость в размере государственной пошлины, согласно п. 9 ст. 262 НК РФ налогоплательщик мог, если эти патенты возникли в результате выполнения работ по этапу 1,2 опытно-конструкторских разработок. Суд же определил, что НМА созданы самой организацией, следовательно, их стоимость подлежит определению исходя из суммы фактических расходов на создание НМА, в том числе материальных, на оплату труда, на услуги сторонних организаций, на патентные пошлины в связи с получением патентов, свидетельств (абз. 12 п. 3 ст. 257 НК РФ). То есть в данном случае стоимость НМА – это стоимость всего этапа опытно-конструкторских разработок, поскольку без его приобретения было бы невозможно приобрести НМА.

¹² Постановление тринадцатого арбитражного апелляционного суда от 20 июля 2017 г. № 13АП-12400/2017 по делу № А56-41079/2015.

Вопрос периода отнесения затрат на НИОКР с учетом сроков выполнения соответствующих работ. В деле № А66-22059/2017 рассматривался вопрос о правомерности включения в налоговую базу при исчислении налога на прибыль организаций за 2013 г. убытков прошлых лет (2010–2012 гг.), по которым возможно определить конкретный период их возникновения¹³. В ходе судебного разбирательства установлено, что ОАО «Тверьстеклопластик» (заказчик) заключило контракт с ООО «Трансэнергострой» (исполнитель) на выполнение НИОКР, срок исполнения которого заканчивается в 2011 г. Ввиду отсутствия документов, подтверждающих продолжение работ после 2011 г., суд счел необоснованным включение налогоплательщиком в состав расходов, уменьшающих налоговую базу по налогу на прибыль организаций за 2014 г., затрат на НИОКР по изделию «Кожухи» (без положительного результата). Наряду с этим в 2011 г. проводились работы по разработке НИОКР с присвоением результату шифра «Мосты и переходы». Однако окончание этих работ было признано в 2014 г. с положительным результатом. Поэтому налогоплательщик включил сумму произведенных расходов, в том числе в 2011 г., в налоговую базу для целей исчисления налога на прибыль за 2014 г. с учетом коэффициента 1,5. Однако, согласно данным налогового регистра, расходы на разработку «Мосты и переходы» уже были отражены налогоплательщиком в 2011 г., в котором также заканчивался срок действия договора на выполнение НИОКР. В связи с этим суд определил, что данные затраты относятся только к 2011 г. и, согласно действовавшей до 1 января 2012 г. редакции п. 2 ст. 262 НК РФ, должны подлежать учету налогоплательщиком в составе прочих расходов равномерно в течение 1 года согласно установленному порядку.

Споры между налогоплательщиками и налоговыми органами в результате применения действующих налоговых стимулов в части осуществления операций, относящихся к НИОКР, охватывают широкий круг вопросов, не только связанных с правомерностью применения отдельной налоговой льготы, но и с соответствием НИОКР перечню Правительства РФ для использования специального коэффициента, а также порядком отнесения затрат на НИОКР, определением стоимости НМА, полученных в результате НИОКР, и определением периода возникновения затрат.

¹³ Постановление арбитражного суда Северо-Западного округа от 26 сентября 2019 г. по делу № А66-22059/2017.

5. Заключение

В настоящее время в рамках российского налогового законодательства на федеральном уровне одним из ключевых инструментов налоговой поддержки инновационной деятельности служит возможность учета определенных видов расходов на НИОКР при расчете налоговой базы по налогу на прибыль организаций. При этом действующий порядок признания расходов на НИОКР унифицирован и не зависит от результата (положительного или отрицательного) НИОКР.

Объем данной льготы в 2019 г. составил около 65 млрд руб.¹⁴ Для сравнения, уровень внутренних текущих затрат¹⁵ на НИОКР в Российской Федерации за аналогичный период составил 1 061 млрд руб.¹⁶

Таким образом, несмотря на достаточно значительный объем льготы (около 63 млн руб. в среднем на одного налогоплательщика), популярность ее применения среди налогоплательщиков крайне низкая. Среди основных причин этого налогоплательщики отмечают различные риски применения действующих налоговых стимулов к НИОКР, связанные с неоднозначными толкованиями правил их получения.

Результаты обзора судебной практики по вопросам, связанным с применением налогоплательщиками действующего механизма снижения суммы налога на прибыль организаций в связи с осуществлением расходов на НИОКР, свидетельствуют о наличии различных споров между налогоплательщиками и налоговыми органами. Следует отметить, что в настоящее время частично отдельные вопросы в части применения положений ст. 262 НК РФ урегулированы в результате внесения в нее изменений¹⁷. В частности, в настоящее время унифицирован порядок предоставления льготы по налогу на прибыль организаций, позволяющей применять налогоплательщиками понижающий коэффициент 1,5 к расходам на НИОКР по перечню Правительства РФ.

Таким образом, начиная с 2018 г. все налогоплательщики, осуществляющие расходы на НИОКР, вправе выбирать, каким способом учитывать такие расходы для целей налога на прибыль организаций (в составе прочих расходов или в первоначальной стоимости амортизируемых НМА) с применением коэффициента 1,5.

Следует отметить, что среди компаний, занимающихся разработками в инновационной сфере¹⁸, преобладающая их часть, как правило, пользуется различными инструментами защиты результатов интеллектуальной деятельности, в том числе путем оформления патентов на изобретения. В этой связи унификация порядка признания расходов на НИОКР для целей налога на прибыль организаций в значительной степени позволит снизить риски правовой неопределенности применения действующих инструментов налогового стимулирования к НИОКР среди компаний, осуществляющих вложения в научные исследования и разработки и снизить барьеры для их применения.

Наряду с этим в настоящее время применение налоговой льготы в отношении НИОКР предопределяет необходимость осуществления затрат со стороны налогоплательщиков на создание принципиально нового продукта, имеющего значимость для науки в целом. Однако результаты выборочного опроса компаний¹⁹, занимающихся разработкой инновационной продукции и технологий, показывают, что их деятельность в основном направлена на создание новых или усовершенствование существующих технологий, процессов и услуг, ориентированных на компанию, а не на рынок в целом. В этой связи целесообразно проведение инвентаризации и актуализации периметра НИОКР, в отношении которых предоставляется льгота.

В целях существенного упрощения применения ключевого стимула к осуществлению НИОКР в части

¹⁴ Отчет о налоговой базе и структуре начислений по налогу на прибыль организаций // ФНС России: офиц. сайт. URL: https://www.nalog.ru/rn77/related_activities/statistics_and_analytics/.

¹⁵ Внутренние текущие затраты – затраты на оплату труда, страховые взносы в Пенсионный фонд, ФСС, ФФОМС, ТФОМС, затраты на приобретение оборудования за счет себестоимости работ, другие материальные затраты (стоимость приобретаемых со стороны сырья, материалов, комплектующих изделий, полуфабрикатов, топлива, энергии, работ и услуг производственного характера и др.), прочие текущие затраты.

¹⁶ Внутренние текущие затраты на научные исследования и разработки по видам затрат (по Российской Федерации; по субъектам Российской Федерации) / Росстат. URL: <https://www.rosstat.gov.ru/folder/14477>.

¹⁷ Федеральный закон от 18 июля 2017 г. № 166-ФЗ «О внесении изменений в статьи 251 и 262 части второй Налогового кодекса Российской Федерации» // СПС «КонсультантПлюс».

¹⁸ Эффективность механизмов государственной поддержки НИОКР в России.

¹⁹ Там же.

налога на прибыль организаций целесообразно расширение периметра применения коэффициента 1,5, применение которого в настоящее время предусмотрено только в отношении расходов на НИОКР по перечню, установленному Правительством РФ. Распространение такого порядка предоставления льготы в отношении расходов на НИОКР вне зависимости от их соответствия перечню Правительства РФ будет способствовать существенному упрощению применения данного налогового стимула налогоплательщиками и

расширению его целевой направленности. В результате это позволит снизить административные барьеры, связанные с применением коэффициента 1,5 и подтверждением соответствия совершенных расходов на НИОКР критериям, условиям и направлениям из перечня, установленного Правительством РФ, а также приведет к сокращению спорных вопросов при применении льготы за счет устранения необходимости выработки критериев отнесения тех или иных расходов к льготным расходам на НИОКР.

СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ

1. Matthews S. What is a "Competitive" Tax System? : OECD Taxation Working Papers No. 2 / S. Matthews. – OECD, 2011. – 18 p. – DOI: 10.1787/5kg3h0vmd4kj-en.
2. Левитская Е. Н. Иностраный капитал в национальных инновационных системах / Е. Н. Левитская, М. В. Петров // Вопросы инновационной экономики. – 2018. – Т. 8, № 4. – С. 591–608.
3. Кузнецова Т. Е. Факторы эффективности и мотивы инновационной деятельности российских промышленных предприятий / Т. Е. Кузнецова, В. А. Рудь // Форсайт. – 2011. – Т. 5, № 2. – С. 34–47.
4. Гохберг Л. Налоговая поддержка науки и инноваций: спрос и эффекты / Л. Гохберг, Г. Китов, В. Рудь // Форсайт. – 2014. – Т. 8, № 3. – С. 18–41.
5. Milogolov N. The Emergence of the 'Technological Tax Hub': Digitally Oriented Trajectories of Reforms in Tax Planning Hub Jurisdictions / N. Milogolov // Intertax. – 2020. – Vol. 48, iss. 12. – P. 1105–1124.
6. Mastering the IP Life Cycle from a Legal, Tax and Accounting Perspective / Ed. I. Verlinden, A. Bakker. – IBFD, 2018. – 1354 p.
7. Tax Incentives in the BEPS Era / Eds. M. Cotrut, K. Munyandi. – IBFD, 2018. – 332 p. – (IBFD Tax Research Series. Vol. 3).
8. Bunn D. Tax Subsidies for R&D Spending and Patent Boxes in OECD Countries : Fiscal fact No. 754 / D. Bunn. – Tax Foundation, Mar., 2021. – 18 p. – URL: https://taxfoundation.org/rd-tax-credit-rd-tax-subsidies-oecd/#_ftn21 (дата обращения: 10.06.2021).
9. Bradley S. Cross-Country Evidence on the Preliminary Effects of Patent Box Regimes on Patent Activity and Ownership / S. Bradley, E. Dauchy, L. Robinson // National Tax Journal. – 2015. – Vol. 68, № 4. – P. 1047–1072. – DOI: 10.17310/ntj.2015.4.07.
10. Knoll B. Cross-Border Effects of R&D Tax Incentives / B. Knoll, N. Riedel, T. Schwab, M. Todtenhaupt, J. Voget. – Oct. 11, 2019. – 54 p. – DOI: 10.2139/ssrn.3484384.
11. Griffith R. Ownership of intellectual property and corporate taxation / R. Griffith, H. Miller, M. O'Connell // Journal of Public Economics. – 2014. – Vol. 112. – P. 12–23. – DOI: 10.1016/j.jpubeco.2014.01.009.
12. Singh K. Substance Requirements in the International Taxation of Intangible Capital: A Double-edged Sword? / K. Singh, C. Kallen, A. Mathur // Public Finance Review. – 2020. – Vol. 48, iss. 2. – P. 139–177. – DOI: 10.1177/1091142119892235.
13. Sommers P. The Ripple Effects of an R&D Tax Credit. Study's Real Costs / P. Sommers. – Thomson Reuters, Mar., 2021. – URL: https://thomsonreuters.com/site/wp-content/pdf/r&d-tax-credit-manager/RD_Tax_Credit_Studys_Real_Costs.pdf.
14. Суслина А. Л. Работает ли налоговое стимулирование инноваций? Оценка эффективности в России и в мире / А. Л. Суслина, Р. С. Леухин // Финансовый журнал. – 2018. – № 5. – С. 58–69. – DOI: 10.31107/2075-1990-2018-5-58-69.
15. Гончаренко Л. И. Налоговое стимулирование инновационного развития промышленного производства на основе анализа передового зарубежного опыта / Л. И. Гончаренко, Н. Г. Вишневская // Экономика. Налоги. Право. – 2019. – Т. 12, № 4. – С. 121–131. – DOI: 10.26794/1999-849X-2019-12-4-121-131.
16. Седаш Т. Н. Использование зарубежного опыта налогового стимулирования инноваций в России / Т. Н. Седаш, Е. Б. Тютюкина // Финансы и кредит. – 2018. – Т. 24, № 12 (780). – С. 2863–2875.

17. Пансков В. Г. Налоговое регулирование как инструмент подъема экономики / В. Г. Пансков // ЭТАП: экономическая теория, анализ, практика. – 2019. – № 3. – С. 86–99. – DOI: 10.24411/2071-6435-2019-10091.
18. Голиченко О. Г. Государственная политика и провалы национальной инновационной системы / О. Г. Голиченко // Вопросы экономики. – 2017. – № 2. – С. 97–108.
19. Иванов Д. С. Стимулирование инновационной деятельности российских производственных компаний: возможности и ограничения / Д. С. Иванов, М. Г. Кузык, Ю. В. Симачев // Форсайт. – 2012. – Т. 6, № 2. – С. 18–42.
20. Теплых Г. В. Драйверы инновационной активности промышленных компаний в России / Г. В. Теплых // Прикладная эконометрика. – 2015. – № 2 (38). – С. 83–100.
21. Ключарев Г. А. Институты и практики стимулирования инноваций: мнения экспертов / Г. А. Ключарев, М. В. Арсентьев, И. Н. Трофимова // Вестник Российского университета дружбы народов. Серия: Социология. – 2018. – Т. 18, № 4. – С. 668–679. – DOI: 10.22363/2313-2272-2018-18-4-668-679.
22. Власова В. Анализ драйверов и ограничений развития России на основе информации Глобального инновационного индекса / В. Власова, Т. Кузнецова, В. Рудь // Вопросы экономики. – 2017. – № 8. – С. 24–41.
23. Давидсон Н. Региональные факторы инновационной активности российских предприятий / Н. Давидсон, О. Мариев, А. Пушкарев // Форсайт. – 2018. – Т. 12, № 3. – С. 62–72.
24. Алисенов А. С. Налоговый механизм стимулирования инноваций в России / А. С. Алисенов // ЭКО. – 2015. – № 5 (491). – С. 152–168.

REFERENCES

1. Matthews S. *What is a "Competitive" Tax System?*, OECD Taxation Working Papers No. 2. OECD Publ., 2011. 18 p. DOI: 10.1787/5kg3h0vmd4kj-en.
2. Levitskaya E.N., Petrov M.V. Foreign capital national innovation systems. *Voprosy innovatsionnoi ekonomiki = Russian Journal of Innovation Economics*, 2018, vol. 8, no. 4, pp. 591–608. (In Russ.).
3. Kuznetsova T.E., Rud' V.A. Factors of efficiency and motives of innovative activity of Russian industrial enterprises. *Forsait = Foresight and STI Governance*, 2011, vol. 5, no. 2, pp. 34–47. (In Russ.).
4. Gokhberg L., Kitov G., Rud' V. Tax support for science and innovation: demand and effects. *Forsait = Foresight and STI Governance*, 2014, vol. 8, no. 3, pp. 18–41. (In Russ.).
5. Milogolov N. The Emergence of the 'Technological Tax Hub': Digitally Oriented Trajectories of Reforms in Tax Planning Hub Jurisdictions. *Intertax*, 2020, vol. 48, iss. 12, pp. 1105–1124.
6. Verlinden I., Bakker A. (eds.) *Mastering the IP Life Cycle from a Legal, Tax and Accounting Perspective*. IBFD Publ., 2018. 1354 p.
7. Cotrut M., Munyandi K. *Tax Incentives in the BEPS Era*, IBFD Tax Research Series, Vol. 3. IBFD Publ., 2018. 332 p.
8. Bunn D. *Tax Subsidies for R&D Spending and Patent Boxes in OECD Countries*, Fiscal fact No. 754. Tax Foundation, Mar., 2021. 18 p. Available at: https://taxfoundation.org/rd-tax-credit-rd-tax-subsidies-oecd/#_ftn21 (accessed: June 10, 2021).
9. Bradley S., Dauchy E., Robinson L. Cross-Country Evidence on the Preliminary Effects of Patent Box Regimes on Patent Activity and Ownership. *National Tax Journal*, 2015, vol. 68, no. 4, pp. 1047–1072. DOI: 10.17310/ntj.2015.4.07.
10. Knoll B., Riedel N., Schwab T., Todtenhaupt M., Voget J. *Cross-Border Effects of R&D Tax Incentives*. Oct. 11, 2019. 54 p. DOI: 10.2139/ssrn.3484384.
11. Griffith R., Miller H., O'Connell M. Ownership of intellectual property and corporate taxation. *Journal of Public Economics*, 2014, vol. 112, pp. 12–23. DOI: 10.1016/j.jpubeco.2014.01.009.
12. Singh K., Kallen C., Mathur A. Substance Requirements in the International Taxation of Intangible Capital: A Double-edged Sword? *Public Finance Review*, 2020, vol. 48, iss. 2, pp. 139–177. DOI: 10.1177/1091142119892235.
13. Sommers P. *The Ripple Effects of an R&D Tax Credit. Study's Real Costs*, Thomson Reuters Publ., Mar., 2021. Available at: https://www.tax.thomsonreuters.com/site/wp-content/pdf/r&d-tax-credit-manager/RD_Tax_Credit_Studys_Real_Costs.pdf.

14. Suslina A.L., Leukhin R.S. Do tax incentives for innovation work? Evaluation of effectiveness in Russia and in the world. *Finansovyi zurnal = Financial Journal*, 2018, no. 5, pp. 58–69. DOI: 10.31107/2075-1990-2018-5-58-69. (In Russ.).
15. Goncharenko L.I., Vishnevskaya N.G. Tax incentives innovative development of industrial production on the basis of foreign best practices analyses. *Ekonomika. Nalogi. Pravo = Economics. Taxes. Law*, 2019, vol. 12, no. 4, pp. 121–131. DOI: 10.26794/1999-849X-2019-12-4-121-131. (In Russ.).
16. Sedash T.N., Tyutyukina E.B. Using the international practices to encourage innovations in Russia: a tax aspect. *Finansy i kredit = Finance and Credit*, 2018, vol. 24, no. 12 (780), pp. 2863–2875. (In Russ.).
17. Pankov V.G. Tax regulation as an instrument of economic recovery. *ETAP: ekonomicheskaya teoriya, analiza, praktika = ETAP: Economic theory, analysis, practice*, 2019, no. 3, pp. 86–99. DOI: 10.24411/2071-6435-2019-10091. (In Russ.).
18. Golichanko O. Public policy and national innovation system failures. *Voprosy ekonomiki*, 2017, no. 2, pp. 97–108. (In Russ.).
19. Ivanov D.S., Kuzyk M.G., Simachev Yu.V. Stimulating innovation in Russian manufacturing companies: opportunities and limitations. *Forsait = Foresight and STI Governance*, 2012, vol. 6, no. 2, pp. 18–42. (In Russ.).
20. Teplykh G. Drivers of innovation activity of manufacturing enterprises in Russia. *Prikladnaya ekonometrika = Applied Econometrics*, 2015, no. 2 (38), pp. 83–100. (In Russ.).
21. Klyucharev G.A., Arsent'ev M.V., Trofimova I.N. Institutions and practices for stimulating innovation: expert opinions. *Vestnik Rossiiskogo universiteta druzhby narodov. Seriya: Sotsiologiya = RUDN Journal of Sociology*, 2018, vol. 18, no. 4, pp. 668–679. (In Russ.).
22. Vlasova V., Kuznetsova T., Roud V. Drivers and limitations of Russia's development based on the evidence provided by the Global Innovation Index. *Voprosy ekonomiki*, 2017, no. 8, pp. 24–41. (In Russ.).
23. Davidson N., Mariev O., Pushkarev A. Regional factors of innovative activity of Russian enterprises. *Forsait = Foresight and STI Governance*, 2018, vol. 12, no. 3, pp. 62–72. (In Russ.).
24. Alisenov A.S. Tax incentives for innovations in the Russian Economy. *EKO = ECO Journal*, 2015, no. 5 (491), pp. 152–168. (In Russ.).

ИНФОРМАЦИЯ ОБ АВТОРЕ

Логинава Татьяна Александровна – кандидат экономических наук, старший научный сотрудник Центра налоговой политики Научно-исследовательский финансовый институт Министерства финансов Российской Федерации
127006, Россия, г. Москва, Настасьинский пер., 3/2
E-mail: tloginova@nifi.ru
ORCID: 0000-0003-2496-6339
SPIN-код РИНЦ: 2561-6208

INFORMATION ABOUT AUTHOR

Tatiana A. Loginova – PhD in Economics, Senior Academic Researcher, Tax Policy Center
Financial research Institute of the Ministry of finance of the Russian Federation
3/2, Nastas'inskii per., Moscow, 127006, Russia
E-mail: tloginova@nifi.ru
ORCID: 0000-0003-2496-6339
RSCI SPIN-code: 2561-6208

БИБЛИОГРАФИЧЕСКОЕ ОПИСАНИЕ СТАТЬИ

Логинава Т.А. Налоговое стимулирование расходов предприятий на НИОКР: особенности и проблемы регулирования / Т.А. Логинава // Правоприменение. – 2022. – Т. 6, № 1. – С. 111–123. – DOI: 10.52468/2542-1514.2022.6(1).111-123.

BIBLIOGRAPHIC DESCRIPTION

Loginova T.A. Tax regulation of enterprise R&D expenditures: special aspects and problems of regulation. *Pravoprimenie = Law Enforcement Review*, 2022, vol. 6, no. 1, pp. 111–123. DOI: 10.52468/2542-1514.2022.6(1).111-123. (In Russ.).