

DOI: 10.26794/1999-849X-2024-17-3-156-166  
УДК 336.221.22(045)  
JEL H25, H30, H32

## Конструктив преференциальных налоговых режимов как детерминанта привлечения инвестиций в инновационное развитие России

Л.И. Гончаренко

Финансовый университет, Москва, Россия

### АННОТАЦИЯ

*Предмет исследования* – преференциальные налоговые режимы как фактор выполнения задачи по привлечению инвестиций в инновационное развитие России. *Цель работы* – в условиях макроэкономической нестабильности, внешних вызовов и санкционного давления обоснование такого метода привлечения инвестиций и решения задач достижения технологического суверенитета, как применение механизмов и инструментов, имеющих преференциальный характер. *Объектом исследования* выступают фискальные инструменты, направленные на стимулирование инвестиций в развитие промышленности посредством применения эффективных инноваций, имеющих отношение к созданию и функционированию различных преференциальных налоговых режимов. *Методология исследования* основывается на теории экономического развития, месте и роли налоговых инструментов в достижении технологического суверенитета страны. При этом налоговые преференции рассматриваются как более широкое понятие, нежели налоговые льготы. *Делается вывод* о том, что при всей косвенности влияния налоговых инструментов их совокупность и комплексность в применении с другими экономическими мерами воздействия на бизнес-процесс позволяют достигать выполнение поставленных задач. При этом обращается внимание на разрозненность принимаемых решений, что приводит к невозможности эффективного применения таких организационных форм преференций, как особые экономические зоны/специальные экономические зоны (ОЭЗ/СЭЗ), региональные инвестиционные проекты (РИП), специальные инвестиционные контракты (СПИК), соглашения о защите и поощрении капиталовложений. Целевой характер предоставляемых преференций в рамках признания многоуровневой структуризации налогового регулирования призван учитывать региональную специфику и потребности развития ключевых отраслей промышленности с целью достижения страной технологического суверенитета.

**Ключевые слова:** преференциальные зоны; налоговое регулирование; налоговые режимы; технологический суверенитет; налоговые льготы; налоговые инструменты; ОЭЗ/СЭЗ; РИПы; СПИКи; патентная коробка

**Для цитирования:** Гончаренко Л.И. Конструктив преференциальных налоговых режимов как детерминанта привлечения инвестиций в инновационное развитие России. *Экономика. Налог. Право.* 2024;17(3):156-166. DOI : 10.26794/1999-849X-2024-17-3-156-166

## The Constructive Nature of Preferential Tax Regimes as a Determinant of Attracting Investment in Russia's Innovative Development

L.I. Goncharenko

Financial University, Moscow, Russia

### ABSTRACT

*The subject of the study* is preferential tax regimes as a factor in fulfilling the task of attracting investments in the innovative development of Russia. *The purpose of the work* is to justify its deepening and expansion in conditions of macroeconomic instability, external challenges and sanctions pressure, accompanied by a significant correction of such a method of attracting investments and solving problems of achieving technological sovereignty as the use of mechanisms and instruments of a preferential nature. *The object of the study* is fiscal instruments aimed at stimulating investment in industrial development through the use of effective innovations related to the creation and functioning of various preferential tax regimes. *The research methodology* is based on the theory of

economic development, the place and role of tax instruments in achieving the technological sovereignty of the country. At the same time, tax preferences are considered as a broader concept than tax benefits. *It is concluded* that, despite the indirect impact of tax instruments, their combination and complexity of application with other economic measures of influence on the business process make it possible to achieve the tasks set. At the same time, attention is drawn to the fragmentation of decisions taken, which leads to the impossibility of effective application of such organizational forms of preferences as special economic zones/special economic zones (SEZ), regional investment projects (RIPS), special investment contracts (SPIC), agreements on the protection and promotion of investments. The targeted nature of the preferences provided as part of the recognition of the multilevel structuring of tax regulation is designed to take into account regional specifics and the needs of the development of key industries in order for the country to achieve technological sovereignty.

**Keywords:** preferential zones; tax regulation; tax regimes; technological sovereignty; tax benefits; tax instruments; SEZs; RIPS; SPICs; patent box

**For citation:** Goncharenko L.I. The constructive nature of preferential tax regimes as a determinant of attracting investment in Russia's innovative development. *Ekonomika. Nalogi. Pravo = Economics, taxes & law*. 2024;17(3):156-166. (In Russ.) DOI: 10.26794/1999-849X-2024-17-3-156-166

## ВВЕДЕНИЕ

Стратегия научно-технологического развития Российской Федерации, первоначально утвержденная Указом Президента Российской Федерации от 01.12.2016 № 642, в настоящее время — Указом от 28.02.2024 № 145<sup>1</sup>, — один из основополагающих на сегодня документов, определяющих мейнстрим экономического развития Российской Федерации в современных условиях, где выражена необходимость в принятии мер, направленных на получение необходимых научных и научно-технических результатов и создание технологий, являющихся основой инновационного развития России, в том числе передовых цифровых и интеллектуальных технологий, роботизированных систем, новых материалов, технологий экологически чистой энергетики и др., что в конечном счете отражает не только сущность Четвертой промышленной революции как всемирного процесса, но и является средством обеспечения технологического суверенитета страны.

Катализаторами решения проблемы обеспечения технологического суверенитета в контексте инновационного развития России стали в последние годы экономические и иные санкции со стороны отдельных стран и различных международных союзов и объединений, получившие лавинообразный характер главным образом после начала проведения специальной военной операции, число которых по

сравнению с 2022 г. увеличилось с 2695 до 18069<sup>2</sup> и продолжает расти.

Отсечение России от мирового рынка инноваций и технологий «вскрыло пороки предыдущей экономической политики, не учитывающей необходимость самообеспечения страны по жизненно важным экономическим и технологическим направлениям» [1]. Соответственно особенностью современного этапа обеспечения технологического суверенитета России является критически обострившаяся проблема импортозамещения, решаемая в том числе через внедрение инноваций в промышленное производство. При этом импортозамещение следует в определенной мере рассматривать как элемент обеспечения технологического суверенитета, обусловленный необходимостью достижения того, что уже практикуется в других странах и в силу сложившихся обстоятельств отсутствовало/мало развивалось в России.

Наконец, нельзя не обратить внимания как на обострение международной технологической инновационной конкуренции (например, за глобальное лидерство в продвижении пятого поколения мобильной связи<sup>3</sup>), так и на проявление ее недобросовестных форм, например в отношении вакцины от ковида<sup>4</sup>, а также фактического от-

<sup>1</sup> Указ Президента Российской Федерации от 28.02.2024 № 145 «О Стратегии научно-технологического развития Российской Федерации». URL: <http://publication.pravo.gov.ru/document/0001202402280003>.

<sup>2</sup> Russia Sanctions Dashboard. URL: <https://www.castellum.ai/russia-sanctions-dashboard>; Российский совет по международным делам. URL: <https://russiancouncil.ru/news/rsmd-na-konferentsii-skb-kontur-biznes-v-usloviyakh-sanktsiy>.

<sup>3</sup> The Global War for 5G Heats up. URL: <https://thediplomat.com/2020/08/the-global-war-for-5g-heats-up>.

<sup>4</sup> Даниил Бочков Конкуренция великих держав в контексте «гонки» за вакциной COVID 19. URL: <https://russiancouncil.ru/analytics-and-comments/columns/global-governance/>

странения российских ученых, работающих над проектом Большого адронного коллайдера<sup>5</sup>.

Российской властью выделяются значительные финансовые, бюджетные ресурсы на реализацию соответствующих программ. Так, на совещании с вице-премьерами, состоявшемся 8 апреля 2024 г., председатель Правительства РФ М. В. Мишустин объявил о выделении 450 млрд руб. на выполнение принятого решения о продлении до 2030 г. срока реализации федеральной программы развития синхротронных и нейтронных исследований, в рамках которой в России формируется сеть уникальных установок класса «мегасайенс»<sup>6</sup>.

Принимаемые Правительством РФ меры способствуют решению задачи обеспечения технологического суверенитета через инновационное развитие как квинтэссенции внутренних и внешних экономических и политических факторов, влияющих на экономическую, бюджетно-налоговую политику государства, для противодействия негативным последствиям навязанных западными странами ограничений научного и технологического взаимодействия России с другими странами в достижении мировых прорывных технологий.

Современные технологии требуют зачастую первоначально значительных инвестиций как в материальную часть (основные фонды, материалы), в интеллектуальные активы, так и в человеческий капитал (ученые, работники, реализующие разработки на последующих стадиях). Привлечение как национальных, так и иностранных инвестиций стимулируется посредством применения комплексных, в том числе фискальных, механизмов.

Фискальные механизмы, их разновидности все в большей мере становятся объектами исследования, в том числе с точки зрения возможностей достижения устойчивого позитивного влияния на экономические процессы через удовлетворение интересов субъектов хозяйствования. Дискуссии, в том числе в зарубежной научной литературе, наиболее активны в части установления действенности налоговых механизмов, учитывая, что на экономическое поведение субъектов влияет множество разнонаправленных факторов [2–4], а налоговые

konkurentsia-velikikh-derzhav-v-kontekste-gonki-zavaktsinoy-covid-19.

<sup>5</sup> И ни ЦЕРНа больше. URL: <https://www.kommersant.ru/doc/6580209>.

<sup>6</sup> Оперативное совещание в Правительстве РФ с вице-премьерами. URL: <http://government.ru/news/51275/#r368-24>.

инструменты имеют «отложенный эффект» результатов применения.

Принимаемые решения формируют основные тренды разрабатываемой государством налоговой политики.

## НАЛОГОВЫЕ ФОРМЫ ДОСТИЖЕНИЯ ЭФФЕКТИВНОЙ И КОНКУРЕНТНОЙ ЭКОНОМИКИ

Налоговая политика как составная часть фискальной политики проводится посредством применения трех основных форм налогов: максимальных (политика сдерживания); минимальных (политика экономического развития) и разумных (сочетание сдерживания и развития) налогов [5, с. 605–606]. На практике происходит их некое взаимное интегрирование в рамках экономической политики государства через разновекторное целеполагание отдельных элементов и инструментов фискального механизма, выделение доминирующих налоговых трендов, что определяется внутренними (национальными) и внешними (международными) факторами.

В современных политических и экономических условиях государство предпринимает меры по следованию скорее политике разумных налогов в контексте дискреционной фискальной политики и реализации нового национального проекта «Эффективная и конкурентная экономика», направленного на достижение национальной цели по созданию устойчивой и динамичной экономики.

Как и во всех видах деятельности государства важны достижение максимально четкого очертания целей налогового воздействия на субъекты отношений и выбор актуальных механизмов его реализации.

Основные направления бюджетной, налоговой и таможенно-тарифной политик на тот или иной год и перспективный период времени можно рассматривать как результат оценки экономических показателей, отражающих актуальные векторы развития страны (с определением характера или стадии развития, т.е. роста или рецессии), а также внутренние факторы, носящие стратегический и политический характеры, цели развития страны. В частности, среди них в настоящее время — обеспечение достижения технологического суверенитета страны через внедрение инноваций.

Следовательно, финансовые механизмы должны быть разноуровневыми прежде всего на государ-

ственном (федеральном), региональном, корпоративном (кластерном, поскольку крупные проекты нуждаются в соединении сил по производственной цепочке) уровнях. При этом пристального внимания заслуживают маневрирование в обеспечении соотношения прямых и косвенных налогов, а также уровень их дифференциации по различным критериям, особенно по прямым подоходным налогам.

## ПРЕДОСТАВЛЕНИЕ ПРЕФЕРЕНЦИЙ КАК ИНСТРУМЕНТ НАЛОГОВОГО МЕХАНИЗМА

В Энциклопедии теоретических основ налогообложения налоговый механизм определен как совокупность способов организации взаимодействия системы налоговой и предпринимательской сред, предполагающего взаимное согласование действий в процессе налогообложения и взаимообусловленного изменения характеристик [5, с. 154]. При этом согласно Финансово-кредитному энциклопедическому словарю активная налоговая политика предполагает широкое использование льгот. Однако налоговые льготы имеют негативные стороны — освобождение от налога одних ведет к переобложению налогами других лиц. Современные теории налогообложения рекомендуют ограничивать налоговые привилегии и полностью отказываться от индивидуальных льгот [6, с. 605–606].

Вместе с тем бытует мнение о том, что лучше ошибиться в сторону «слишком большой» поддержки экономики во время спада, чем позволять ей скатиться в среднесрочном периоде к длительному сдержанному росту, который надолго подорвет потенциал развития [2, с. 10]. В условиях роста инфляции и вынужденных жестких мер денежно-кредитной политики роль налоговых инструментов в обеспечении решения экономических проблем стала признаваться, в отличие от недавнего прошлого, более актуальной и результативной<sup>7</sup>.

Преференции имеют регулирующее значение, возможно, в ущерб фискальной функции налогов на современном этапе, что чревато возникновением и ростом бюджетного дефицита. Тем не менее в сложившихся внешних условиях государство со-

знательно идет на преференциальный налоговый маневр в отношении такого направления политики, как обеспечение технологического суверенитета страны. Подобный подход стал возможным в условиях приобретения потенциала устойчивости бюджетно-налоговой системы, достигнутого в результате многофакторного комплекса мер денежно-кредитной и фискальной политик исполнительной власти (накоплены финансовые ресурсы, имеется перспектива роста налоговой базы и соответственно доходной части бюджетов бюджетной системы).

Устойчивость финансовой системы обусловливается состоянием бюджетов бюджетной системы страны. Статистика поступления налоговых платежей, в том числе благодаря повышению уровня налогового администрирования, а также введению 15% налогообложения доходов физических лиц по НДФЛ, показывает устойчивость доходных источников бюджетов бюджетной системы Российской Федерации. В консолидированный бюджет в 2023 г. поступило 36,2 трлн руб., что на 7,7% больше, чем в 2022 г. (33,6 трлн руб.), а в федеральный бюджет соответственно 19,6 трлн руб., что на 1% больше, чем в 2022 г. (19,4 трлн руб.). Региональная составляющая консолидированного бюджета росла, таким образом, более высокими темпами<sup>8</sup>. По результатам контрольно-аналитической работы в 2023 г. поступило 400 млрд руб., что на 2% больше, чем в 2022 г. При этом по результатам выездных проверок эта сумма составила 141 млрд руб. (35%) (на 3% меньше, чем в 2022 г.), а по результатам аналитической работы — 218 млрд руб. (55%) (на 15% больше, чем в 2022 г.)<sup>9</sup>

## КОНСТРУКТИВ ПРЕФЕРЕНЦИЙ

Следует отметить, что для поддержания деловой активности государство идет на предоставление весьма широкого круга преференций, в том числе налоговых. В энциклопедической экономической литературе термин «преференция», происходящий от латинского слова *praefereantia* — «предпочтение», трактуется как «понятие, которое обозначает предпочтение или приоритет, который предоставляется чему-либо перед другими вариантами»<sup>10</sup>. При этом выделяются,

<sup>8</sup> Аналитический портал ФНС России. URL: <https://analytic.nalog.gov.ru>.

<sup>9</sup> Там же.

<sup>10</sup> Финансово-кредитный словарь. М.: Финансы и статистика; 1986:470,471. URL: <https://www.banki.ru/wikibank/preferenciya>.

<sup>7</sup> OECD. Tax policy is playing a key role in promoting economic recovery and responding to the energy price shock. Retrieved 7 February 2023, from URL: <https://www.oecd.org/newsroom/tax-policy-is-playing-a-key-role-in-promoting-economic-recovery-and-responding-to-the-energy-price-shock.htm>.

в частности, направления предоставления преференций для:

- развития образования и науки;
- проведения научных исследований;
- защиты окружающей среды;
- обеспечения обороноспособности страны и безопасности государства;
- производства сельскохозяйственной продукции;
- поддержки субъектов малого и среднего предпринимательства.

Распространенными формами преференций называют «снижение налогов, предоставление скидок на таможенные пошлины, освобождение от платежей или предоставление выгодных кредитов»<sup>11</sup>. Имеет место появление новых инструментов, в определенной мере направленных на сдерживание негативных последствий традиционных налоговых льгот. Так, предлагается создание прозрачного и понятного для хозяйствующих субъектов цифрового механизма налогового стимулирования экономического роста в виде налоговых кредитов, выдаваемых при условии выполнения ими квалификационных требований в части расходов на НИОКР и инвестиций. Из новых инструментов выделяется также инвестиционный налоговый вычет, в том числе за оказание поддержки организациям с государственной аккредитацией, реализующим основные образовательные программы в профессиональной подготовке необходимой категории кадров, порядок применения и размер которого находятся в компетенции субъектов Российской Федерации.

В экономической литературе широко представлена дефиниция «преференциальная зона» (с широким арсеналом разновидностей). Если следовать характеристике масштабов распространения преференций, то представим содержание термина «преференциальная зона» как характеристика экономической сферы национальной территории, отражающая действие комплекса механизмов, сочетающих в себе разные преференциальные формы и инструменты, в целом предоставляющие экономическим субъектам определенные преимущества в ответ на следование заданным направлениям.

<sup>11</sup> Финансово-кредитный словарь. М.: Финансы и статистика; 1986:470,471. URL: <https://www.banki.ru/wikibank/preferenciya>.

Таким образом при определении конструктива преференций выделяются четыре аспекта:

- преференции относятся к элементам дискретной фискальной политики и ее составляющей — налоговой политике «разумных налогов»;
- адресный (направленный) характер преференций (важно при дальнейшей характеристике целей и объектов предоставления), в том числе с экономическими, социальными, политическими и иными целями;
- предоставление преференций находится в компетенции государства. При федеративном государственном устройстве интересы государства компетентно могут быть представлены как центральной федеративной, так и региональной (субъектами Российской Федерации) законодательной и исполнительной властями;
- сфера распространения преференций может замыкаться как внутри страны, так и выходить на международный уровень, т.е. между государствами (взаимно и односторонне).

Институционально могут быть выделены преференции, в том числе в форме специальных налоговых режимов, имеющие:

- пространственное целеполагание, а именно относиться к экономическим субъектам, которые обладают дополнительными преимуществами как контур территориально-географического расположения в экономическом пространстве Российской Федерации в целом, а также в его отдельных частях (ОЭЗ, ТОР, РИП, технопарки; межрегиональные кластеры) [7];
- функциональное целеполагание по назначению исходя из проводимой экономической политики в отношении отдельных видов деятельности и экономических процессов (поддержка ключевых технологий, инноваций, инвестиций, СЗПК, СПИК, трудовых компетенций)<sup>12</sup>;
- секторальное целеполагание по отношению к отраслям и производственным кластерам (фор-

<sup>12</sup> Осуществляется пилотный проект по предоставлению в компетенцию региональных органов власти возможности установления налоговых льгот для организаций, получающих доход от использования результатов интеллектуальной деятельности (далее — РИД), известной в зарубежной практике как специальный налоговый режим «патентной коробки». В зависимости от решения субъекта Российской Федерации налоговая ставка по налогу на прибыль организации в региональной части может быть снижена до 3%. В эксперименте участвуют Республика Мордовия, Новгородская и Кемеровская области, Ханты-Мансийский автономный округ.

Таблица / Table

## Льготные инвестиционные налоговые режимы / Preferential investment tax regimes

Предоставление льгот / Provision of benefits	СПИК / special investment contract	ИНВ / investment tax deduction	РИП / regional investment project	ТОР / the territory of advanced socio-economic development	ОЭЗ	СЗПК
Порядок получения льгот / Procedure for receiving benefits	Разрешительный (конкурс)	Заявительный	Разрешительный (Кроме Дальнего Востока и Восточной Сибири)	Разрешительный		Разрешительный (заявление)
Льготы по налогу на прибыль организаций / Corporate income tax benefits	+	+	+	+	+	Через налоговый вычет (на сумму инвестиций в инфраструктуру)
	(до 0% в зависимости от региона)	(уменьшение налога к уплате на вычет – до 100% от суммы инвестиций)	(до 10% в общем случае)	(до 0% в зависимости от региона)	(до 0% в зависимости от региона)	
Срок действия льготы / Validity period of the benefit	До 20 лет	До конца 2027 г.	- до 01.01.2027 от 50 млн руб. - до 01.01.2029 – от 500 млн руб.	В зависимости от региона (от 5 лет)	49 лет с момента создания ОЭЗ	До 10 лет
Раздельный учет / Separate accounting	+	Не применимо	+	+	+	+
Льготы по налогу на имущество / Property tax benefits	Зависит от региона	Не применимо	Зависит от региона	Зависит от региона	+	Через налоговый вычет
Льготы по земельному налогу / Land tax benefits	Зависит от региона / МО	Не применимо	Зависит от региона / МО	Зависит от региона / МО	+	Через налоговый вычет
Пониженные тарифы страховых взносов / Reduced insurance premium rates	+	-	-	+	-	-
	(для участников промышленных кластеров – СПИК 1.0.)			(определенные условия)	(кроме ОЭЗ в Калининграде)	
Иные меры / Other measures	+	-	-	+	+	+
	(стабилизационная оговорка)					(стабилизационная оговорка)

*Примечание / Note:* СПИК (специальный инвестиционный контракт) / special investment contract; ИНВ (инвестиционный налоговый вычет) / investment tax deduction; РИП (региональный инвестиционный проект) / regional investment project; ТОР (территория опережающего социально-экономического развития) / the territory of advanced socio-economic development; ОЭЗ (особая экономическая зона) / special economic zone; СЗПК (соглашение о защите и поощрении капиталовложений) / agreement on the protection and promotion of investments.

*Источник / Source:* составлено автором по материалам налогового законодательства и выступлений на конференции «Архитектура финансов» (Санкт-Петербург, 12–13 апреля 2024 г.) / compiled by the author based on materials from tax legislation and speeches at the conference "Architecture of Finance" (St. Petersburg, April 12–13, 2024).

мирование длинных производственно-технологических цепочек); внешнеэкономической деятельности (таможенное регулирование обращения товаров, в т.ч. высокотехнологичной продукции), международным институтам.

Вместе с тем следует заметить, что многие параметры преференциальных налоговых режимов весьма созвучны, например льготная ставка по налогу на прибыль организаций, зачисляемая в федеральный и региональные бюджеты (см. *таблицу*). В будущем после анализа опыта применения различных преференциальных режимов стоит задуматься над унификацией условий и критериев эффективности участия резидентов пересекающихся зон.

### ПРЕФЕРЕНЦИАЛЬНЫЕ НАЛОГОВЫЕ РЕЖИМЫ ПРОСТРАНСТВЕННОГО РАЗВИТИЯ СТРАНЫ

Важнейшей конструктивной особенностью преференциальных налоговых режимов в России выступает их связь с регионально-пространственной характеристикой страны, а именно с ее высокой неравномерностью экономического развития в территориальном разрезе, которая во многом обусловливается природными ресурсами, исторически сложившейся инфраструктурой, климатическими условиями, менталитетом населения и другими факторами объективного характера. Наряду с ними, на развитие регионов оказывала и оказывает существенное влияние экономическая политика региональных и местных властей, в том числе при реализации дополнительных компетенций в области установления региональных налогов, сборов, а также элементов налогообложения по федеральным налогам и сборам. Все это предопределяет целенаправленную институализацию комплекса преференций в преференциальных зонах различного назначения. Их налоговая составляющая стала ассоциироваться со специальными налоговыми режимами, имеющими преференциальный характер, так или иначе связанными с определенной территорией (регионом) и решением задачи привлечения инвестиций. Прежде всего это осуществляется в виде создания технологических площадок и особых экономических зон, где создаются удобные условия для инновационной и технологической деятельности.

В целом на законодательной основе действуют следующие формы преференциальных зон, в том числе с налоговыми преференциями: особые эко-

номические зоны (ОЭЗ), территории опережающего развития (ТОР), зоны территориального развития (ЗТР), свободные экономические зоны (СЭЗ) на территориях Республики Крым и города Севастополя, свободный порт (СП) Владивосток, инновационный центр «Сколково». Для инвестиционной привлекательности, в частности иностранных капиталов, используются возможности специальных административных районов, предлагающих условия для легализации бизнеса, в том числе с иностранными учредителями (далее — САР). За 2022 г. до упрощения правил в САРы «переехали» 11 международных компаний, а после — еще 42.

В целях формирования объективной оценки функционирования преференциальных режимов и объемов инвестиционных налоговых льгот, а также для принятия решений о пересмотре условий их функционирования ФНС России в 2022 г. была разработана и внедрена автоматизированная система «Эффективность льгот», которая позволяет обеспечивать переход от макроанализа (по всей территории Российской Федерации, регионам со схожей социально-экономической обстановкой) к микроанализу (в целом по организации, по всем участкам недр), что позволяет проводить анализ деятельности в срезе сопоставимых экономических субъектов. В масштабах макроанализа осуществляется оценка воздействия инвестиционных налоговых мероприятий на экономический рост, инвестиционную активность и социально-экономическое развитие, а также для определения их эффективности в контексте достижения поставленных национальных целей. С точки зрения микроанализа данная система способствует проведению исследования влияния применения налоговых льгот на доходность и операционную рентабельность организации, опираясь на данные, содержащиеся в бухгалтерской и финансовой отчетности.

Для оценки результативности налоговых льгот исходя из критериев эффективности налоговых расходов бюджетов разных уровней бюджетной системы применяется альтернативная аналитическая система «Налоговые расходы», куратором которой является Минфин России.

В ходе анализа в рамках системы «Эффективность льгот» было исследовано 35 индивидуальных налоговых льгот, включая 12 преференциальных налоговых режимов. По результатам анализа данных за 2022 г. было выделено три неэффективных преференциальных налоговых режима: региональные

инвестиционные проекты, реализуемые в Дальневосточном федеральном округе (далее — РИП. ДФО), Арктическая зона Российской Федерации и Свободная экономическая зона в Магадане. Однако полного выполнения требований обеспечения эффективности льгот выявлено не было, и только девять проектов частично соответствовали установленным параметрам.

В период 2017–2022 гг. в ДФО были зарегистрированы 80 участников режима инвестиционного приоритетного проекта, из которых 77 были включены в периметр анализа, в результате которого было выявлено, что в течение исследуемого периода наибольший объем выручки среди различных отраслей экономики от общей суммы выручки участников режима приходится на добычу руд и прочих цветных металлов (71,3%), добычу и обогащение угля и антрацита (14,9%), а также на утилизацию отсортированных материалов (6%). При этом у отдельных налогоплательщиков наблюдалась сверхдоходность благодаря использованию предусмотренных режимом налоговых льгот и неналоговых мер поддержки, и доля выручки у них возросла с 78,0 до 82,1% от общей суммы выручки в рассматриваемом режиме по сравнению с предыдущим годом.

При всей позитивности оценки следует все же более критично подходить к выбору проектов для инвестирования, которым действительно необходимо предоставлять налоговые и неналоговые преференции, не допуская при этом излишней рентабельности одних и невключения в льготный сегмент других участников.

Требования к обеспечению эффективности применения налоговых льгот в рамках преференциальных зон, безусловно, следует совершенствовать. Вместе с тем их ужесточение не должно приводить к обратному эффекту, а именно к снижению привлекательности таких режимов. Так, большинством регионов были негативно оценены предложения по введению ежегодного контроля за выполнением условий предоставления преференций участникам<sup>13</sup>. Тем не менее для обеспечения эффективности применения мер государственной поддержки резидентов (участников) преференциальных налоговых режимов представляется в будущем целесообразно при уточнении положений налогового законодатель-

ства предусмотреть такое условие, как ограничение суммы налоговых льгот за весь период действия в размере, не превышающем объем произведенных капитальных вложений в рамках реализации соглашения об осуществлении деятельности в преференциальном налоговом режиме.

Новым прогрессивным трендом представляется объединение в случае целесообразности отдельных кластеров, а также ранее выделенных ТОР. Так, на Дальнем Востоке может быть создана единая ТОР. Сейчас в регионе действуют 22 ТОР, каждая из которых имеет свою специализацию. В Хабаровском крае, Сахалинской области и Приморье такие режимы еще не реализованы. При создании единой ТОР предполагаются унификация налоговых льгот и преференций и разработка единого процесса управления. Все это направлено на ускорение привлечения инвестиций, рост деловой активности и развитие малого и среднего предпринимательства с учетом того, что существующие ТОР уже дали региону 399,8 млрд руб.<sup>14</sup>

## ВЕКТОРЫ СОВЕРШЕНСТВОВАНИЯ ПРЕФЕРЕНЦИАЛЬНЫХ ЗОН

Совершенствование механизма преференциальных зон способно дать серьезный позитивный эффект, что позволило их признать в настоящее время не только инструментом привлечения инвестиций, но и точками/полюсами/локомотивом ускорения экономического роста, в том числе технологического развития.

В концентрированном виде инвестиции в пространственном контексте можно увидеть в подготовленной Правительством РФ интерактивной инвестиционной карте Российской Федерации. На ней размещены 14 955 свободных инвестиционных площадок, 424 индустриальных парков и технопарков, 163 преференциальные территории, свыше 600 тысяч объектов инфраструктуры, 48 наборов данных<sup>15</sup>.

Инвестор, используя предложенный программный продукт, имеет возможность подобрать наиболее оптимальную для себя инвестиционную площадку, учитывая регион расположения, институциональную форму вложений финансовых и иных ресурсов, налоговые и иные преференции.

<sup>13</sup> Предложения субъектов Российской Федерации. URL: <http://council.gov.ru/media/files/db8wjx0L0D6C5afrVdxT5ZEcnWrSjGq7.pdf>.

<sup>14</sup> Налоговед. 2022;(12):8.

<sup>15</sup> Инвесткарта Российской Федерации. URL: <https://invest.gov.ru>.

Разработан «Навигатор федеральных и региональных мер поддержки бизнеса» как компактная информационная проактивная площадка. При этом в едином источнике сосредоточены перечни комплексных мер поддержки (106), финансовых мер поддержки (1867, в том числе налоговые и тарифные льготы — 382), нефинансовых мер поддержки (316), мер поддержки ВЭД (27) с указанием региона и формы реализации. Так, среди комплексных мер указано заключение СПИК 2.0. в Нижегородской области.

Поиск навигатора включает сравнительный анализ различных вариантов через «Сервис сравнения инвестиционных возможностей регионов».

Ранее кластерные образования официально отслеживались через карту кластеров, прозрачно и достоверно предоставлявшую данные внешним пользователям и партнерам. В настоящее время реестр кластеров не актуализируется, однако данная система позволяет оценивать развитие кластеров, ранжируя их по уровням зрелости, освоения и производственных мощностей. Данный реестр должен быть связан с данными по мониторингу управляющих компаний, а также предотвращать возможные случаи офшоризации, когда инвестиционный проект в период пониженных налоговых ставок функционирует, а его экономическая эффективность снижается в части положительного влияния на экономику региона.

Еще одной позитивно оцениваемой инициативой может стать создание международной территории опережающего развития (далее — МТОР) для предоставления налоговых льгот резидентам, которыми могут быть как российские, так и иностранные организации. Создаются условия для привлечения иностранного капитала из «дружественных» государств. Для этого инвесторам надо вложить не менее 500 млн руб. и наладить выпуск высокотехнологической продукции. На 10 лет ставка по налогу на прибыль организаций будет составлять 0% в части, зачисляемой в федеральный бюджет, а также будут установлены единые пониженные тарифы страховых взносов. Последнее важно, поскольку предполагается, что целью будет создание именно высокотехнологичных производств, которые отличаются высокой долей расходов на оплату труда.

Было бы некорректным не отразить в части территориального среза преференциальных налоговых режимов решения Правительства РФ в части создания свободной экономической зоны (далее — СЭЗ) в приграничных с Украиной субъектах Российской Федерации.

Белгородская, Курская и Брянская области всегда отличались своим инновационным потенциалом, и снижение уровня его реализации вследствие объективных причин не должно остаться без государственной поддержки. Это новый аспект назначения СЭЗ (включая режим свободной таможенной зоны), а именно реализация планов по инвестициям в рамках специальных налоговых режимов в нестандартных экономических, политических условиях. При разработке преференциальных мер должен быть использован позитивно оцениваемый опыт ДФО, а именно преференции должны получать в рамках ТОР не весь регион, а отдельные локации, например Шебекино. В целом же поддержку получают около 300 компаний исходя из трех категорий инвесторов, среди которых не только пострадавшие и перелоцирующие свои производства, но и те, для которых льготы станут аргументом при принятии решения о начале новых проектов. Предполагаемые налоговые льготы созвучны с применяемыми в других субъектах послаблениями в налогообложении, а именно нулевая ставка по налогу на прибыль организаций, полученная от реализации инвестиционного проекта (от федерального центра, плюс решения региональных властей), освобождение от налога на имущество организаций, освобождение от НДС на уголь и железную руду, нулевой акциз на жидкую сталь, пониженные тарифы страховых взносов (7,6%)<sup>16</sup>.

Наконец, предполагается расширить господдержку участников военного инновационного технополиса «ЭРА» для финансирования проектов и научных исследований, проводимых в интересах безопасности России. Набор налоговых инструментов традиционен, а именно освобождение на 10 лет от уплаты налога на прибыль организаций и НДС и пониженные ставки страховых взносов. Несколько отличаются условия резидентства, а именно получение выручки в размере не более 1 млрд руб., неприменение специальных режимов, предназначенных для малого предпринимательства.

В аспекте секторального целеполагания специальных налоговых режимов в контексте инвестиций, в частности в инновационное развитие

<sup>16</sup> Налоговые и таможенные льготы для бизнеса установят летом в Белгородской, Курской и Брянской областях. URL: [https://www.economy.gov.ru/material/news/nalogovye\\_i\\_tamozhennye\\_lgoty\\_dlya\\_biznesa\\_ustanovyat\\_letom\\_v\\_belgorodskoy\\_kurskoy\\_i\\_bryanskoy\\_oblastyah\\_.html](https://www.economy.gov.ru/material/news/nalogovye_i_tamozhennye_lgoty_dlya_biznesa_ustanovyat_letom_v_belgorodskoy_kurskoy_i_bryanskoy_oblastyah_.html).

страны, представляется заслуживающим позитивной оценки предложение о введении в налоговое законодательство понятия инвестирующей организации с установлением для нее налоговых льгот, в совокупности составляющих инвестиционный налоговый режим. Отличием от РИП и СПИК является иной подход к субъекту-налогоплательщику по целевым вложениям в развитие производства. Более того, следует применить зарубежный опыт по трансферу технологий, что позволит расширить масштабы применения технологических разработок, в том числе в национальном масштабе. Налоговая льгота состоит в налоговом вычете в установленном размере от доходов, полученных от трансфера технологий. Аналогичную составляющую целесообразно включить и в условия снижения региональной составляющей налога на прибыль организаций в других специальных налоговых режимах (РИП, СПИК).

Широкое распространение специальных налоговых режимов, их разнообразие влечет за собой возникновение рисков государства, выражающихся в потерях бюджетных доходов при применении преференций, вследствие:

- установления налоговых льгот по отдельным налогам и сборам;
- введения неналоговых преференций в сфере налогового администрирования;
- просчетов по масштабу вводимых налоговых льгот (более широкое поле применения и как следствие — низко результативная отдача);
- недоработки условий применения льгот и преференций, отражающейся в возможности нахождения лазеек для их недобросовестного использования в целях ухода от полноценной уплаты налогов и сборов [8].

При этом активно задействованным на современном этапе следует считать потенциал новых технологий налогового контроля при обеспечении корректности установленных в законодательстве условий их применения.

## ВЫВОДЫ

Общепризнанным фактом является то, что для налогоплательщиков налоги — это прежде всего расходы, а их оптимизация — задача финансового и налогового менеджмента. В связи с этим особым уязвимым аспектом преференций и преференциальных режимов выступает особая заинтересованность субъектов налоговых отношений в их использовании для целей оптимизации налоговых обязательств, а в крайних случаях — уклонения от налогообложения. Важно не допустить индуцированный/спровоцированный оппортунизм налогоплательщиков.

Соответственно необходимо корректно сформулировать, как минимум, две взаимосвязанные и достаточно комплексные задачи в качестве ответа на прогнозируемые риски широкого применения преференций:

- 1) достижение оптимального состава налоговых преференций в налоговом законодательстве с максимально четким обозначением условий их применения и последующим анализом результативности;
- 2) обеспечение высокого уровня технологий налогового администрирования, основывающихся на значительной информационной базе и ее аналитической проработке.

Таким образом основным фактором достижения поставленных целей по привлечению инвестиций в инновационное развитие России выступает снижение налоговой нагрузки с расширением потенциала экономического развития. Соответственно общий контент преференциальных налоговых режимов состоит в поддержке инноваций и обеспечении технологического суверенитета. Однако принимаемые преференциальные экономические, в том числе финансовые и налоговые, меры не должны идти вразрез со стратегическими целями, предполагающими макроэкономическую стабильность. Соответственно важна оценка как ранее введенных преференций на предмет целесообразности дальнейшего их применения, так и вновь предлагаемых преференций.

## БЛАГОДАРНОСТИ

Статья подготовлена по результатам исследований, выполненных в 2024 г. за счет бюджетных средств по государственному заданию Финансового университета.

## ACKNOWLEDGEMENTS

The article was prepared based on the results of research carried out in 2024 at the expense of budgetary funds under the state assignment of the Financial University.

## СПИСОК ИСТОЧНИКОВ / REFERENCES

1. Балацкий Е. В., Екимова Н. А., Проблема технологического суверенитета и новая миссия центрального научного ведомства России. *Экономика. Налоги. Право*. 2021;16(2):28–36.  
Balatsky E. V., Ekimova N. A. The problem of technological sovereignty and the new mission of the central scientific department of Russia. *Ekonomika. Nalogi. Pravo = Economics, taxes & law*. 2021;14(6):127–136. (In Russ.). DOI: 10.26794/1999–849X-2021–14–6–127–136
2. Saraceno F. The return of fiscal policy: The new EU macroeconomic activism and lessons for future reform, ILO Working Paper 59 (Geneva, ILO); 2022. 31 p.
3. Wade K. Regime shift. The return of “fiscal activism”. Schroder Investment Management Limited, London; 2023. 7 p.
4. Constâncio V. The return of fiscal policy and the euro area fiscal rule. *Comparative economic studies*. 2020;62:358–372. DOI: 10.1057/s41294–020–00122–3
5. Майбуров И. А., Иванов Ю. Б. и др. Энциклопедия теоретических основ налогообложения. М.: ЮНИТИ-ДАНА; 2016. 503 с.  
Maiburov I. A. Ivanov Yu. B. and others. Encyclopedia of the theoretical foundations of taxation. Moscow: UNITY-DANA; 2023. 503 p. (In Russ.).
6. Финансово-кредитный энциклопедический словарь. Грязнова А. Г., ред. М.: Финансы и статистика; 2002. 1168 с.  
Financial and credit encyclopedic dictionary. Gryaznova A. G., ed. Moscow: Finance and Statistics; 2002. 1168 p.
7. Гончаренко Л. И., Адвокатова А. С., Косенкова Ю. Ю. Специальные налоговые режимы как инструменты пространственного экономического развития в новых условиях. *Экономика. Налоги. Право*. 2021;14(6):127–136. DOI: 10.26794/1999–849X-2021–14–6–127–136  
Goncharenko L. I., Advokatova A. S., Kosenkova Yu. Yu. Special tax regimes as instruments of spatial economic development in new conditions. *Ekonomika. Nalogi. Pravo = Economics, taxes & law*. 2021;14(6):127–136. (In Russ.). DOI: 10.26794/1999–849X-2021–14–6–127–136
8. Исследование альтернативных концепций налогового регулирования как фактора обеспечения новой промышленной революции в России. Монография. Гончаренко Л. И., Вишневецкий В. П., Гурнак А. В., ред. М.: КноРус; 2023. 486 с.  
Study of alternative concepts of tax regulation as a factor in ensuring the new industrial revolution in Russia. Monograph. Goncharenko L. I., Vishnevsky V. P., Gurnak A. V., eds. Moscow: KnoRus; 2023. 486 p. (In Russ.).

## ИНФОРМАЦИЯ ОБ АВТОРЕ / ABOUT THE AUTHOR

**Любовь Ивановна Гончаренко** — доктор экономических наук, профессор, научный руководитель кафедры налогов и налогового администрирования, факультет налогов, аудита и бизнес-анализа, Финансовый университет, Москва, Россия

**Lubov I. Goncharenko** — Dr. Sci. (Econ.), Prof., Scientific Director of the Department of Taxes and Tax Administration, Faculty of Tax, Audit and Business Analysis, Financial University, Moscow, Russia  
<https://orcid.org/0000-0002-9872-3279>  
LGoncharenko@fa.ru

*Конфликт интересов: автор заявляет об отсутствии конфликта интересов.*  
*Conflicts of Interest Statement: The author has no conflicts of interest to declare.*

*Статья поступила 19.03.2024; принята к публикации 26.05.2024.*  
*Автор прочитала и одобрила окончательный вариант рукописи.*  
*The article was received 19.03.2024; accepted for publication 26.05.2024.*  
*The author read and approved the final version of the manuscript.*