

ПУТИ СОВЕРШЕНСТВОВАНИЯ НАЛОГОВОГО СТИМУЛИРОВАНИЯ ИННОВАЦИОННОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ

**Гиясов Сарвар Аъзамович,
БФА РУз**

E-mail: sarvar.giyosov@bk.ru

Аннотация: В данной статье приведен передовой зарубежный опыт и практика налогового стимулирования инновационной деятельности, проанализировано влияние налогов на инновационную деятельность, а также сформированы соответствующие выводы по поводу возможностей внедрения в практику зарубежного опыта, и разработаны научные предложения и практические рекомендации по усилению инновационной активности посредством налогов.

Аннотация: Мазкур мақолада инновацион фаолиятни солиқлар воситасида рағбатлантиришнинг илғор хориж тажрибаси ва амалиёти келтирилган, солиқларнинг инновацион фаолиятга таъсири таҳлил қилинган, шунингдек, хориж тажрибасини амалиётга жорий этиш имкониятлари бўйича тегишли хулосалар шакллантирилган ҳамда солиқлар воситасида инновацион фаолликни кучайтириш юзасидан илмий таклиф ва амалий тавсиялар ишлаб чиқилган.

Abstract: In given clause the advanced foreign experience and practice of tax stimulation innovation of activity is given, the influence of the taxes on innovation activity is analyzed, and also the appropriate conclusions concerning opportunities of introduction in practice of foreign experience are generated, and the scientific offers and practical recommendations for strengthening innovation of activity by means of the taxes are developed.

Ключевые слова: инновационная деятельность, налоговое стимулирование, инвестиции, налоговые льготы, инвестиционный налоговый кредит, налоговый кредит, модернизация, амортизация, научно-исследовательская деятельность, научно-исследовательские и опытно-конструкторские работы.

Введение

Инновации всегда являлись важной составляющей экономического роста, а с наступлением эры информации они стали доминирующим фактором развития, оттеснив энергетические и трудовые ресурсы на второй план. С ростом осознания этого факта инновационная политика стала одной из главных в ряду сфер государственного управления.

В четвертом приоритетном направлении развития социальной сферы, предусмотренного в Стратегии действий по пяти приоритетным направлениям развития Республики Узбекистан в 2017 — 2021 годах, установлены ряд важных задач, таких как стимулирование научно-исследовательской и инновационной деятельности, создание эффективных механизмов внедрения научных и инновационных достижений в практику, создание при высших образовательных учреждениях и научно-исследовательских институтах научно-экспериментальных специализированных лабораторий, центров высоких технологий, технопарков [1]. Кроме этого, утверждена государственная программа по реализации Стратегии действий по пяти приоритетным направлениям развития Республики Узбекистан в 2017-2021 годах в «Год поддержки активного предпринимательства, инновационных идей и технологий» [2]. И в соответствии с данной программой установлены ряд важных задач.

В частности, в сфере развития экономики и поддержки активного предпринимательства — создание благоприятных правовых, организационных условий для развития активного предпринимательства, внедрения инновационных идей и технологий, дальнейшее совершенствование правовых гарантий защиты и механизмов предупреждения незаконного вмешательства в деятельность субъектов предпринимательства, налоговой и таможенной политики, банковско-финансовой сферы, разработка стратегии реформирования аграрного сектора, отказ от предоставления индивидуальных льгот с предоставлением льгот отраслям и сферам экономики, активное развитие регионов.

Сегодня мы переходим на путь инновационного развития, направленного на коренное улучшение всех сфер жизни государства и общества. И это закономерно. Ведь кто выигрывает в нынешнем стремительно развивающемся мире? Только то государство, которое опирается на новую мысль, новую идею, инновацию. Инновация – значит будущее. Если мы сегодня начинаем строить наше великое будущее, то должны делать это, прежде всего на основе инновационных идей, инновационного подхода [3].

Следует отметить, согласно докладу Глобального инновационного индекса 2017 года, подготовленного совместно Корнельским университетом, школой бизнеса INSEAD и Всемирной организацией интеллектуальной собственности (ВОИС) Узбекистан в рейтинг ведущих стран-новаторов к большому сожалению не был включен. Узбекистан не входит даже в список региональных лидеров в области инноваций, приведенной в данном докладе. По Центральной и Южной Азии в первую тройку входит Индия (60-е место в мире), Исламская Республика Иран (75-е место в мире) и Казахстан (78-е место в мире) [4].

Стремясь к созданию благоприятных условий для развития инноваций, все чаще надо прибегать к стимулированию данного вида деятельности. И одним из важнейших механизмов стимулирования инноваций является налоговое стимулирование. Но на сегодняшний день в налоговой системе нашей страны почти не существуют налоговых стимулов, предназначенных для инновационной деятельности, а существующие не дают должной степени результата и эффекта, что является очень актуальным на данный момент.

Обзор литературы

Среди авторов, исследующих налоги, налоговое регулирование и налоговое стимулирование можем отметить ряд ученых и экономистов. В частности, воздействие налогов на инвестиционный процесс с точки зрения бюджетных инвестиций рассматривались А.Смитом, Д.Рикардо в работе «Начала политической экономии и налогового обложения» также рассматривали проблему влияния налогов на инвестиции. Обращался к проблемам налогов и их влияния на воспроизводство и К.Маркс [13]. Активным исследователем проблемы влияния налогов на инвестиционный процесс был английский экономист М.Кейнс [14].

Одним из первых ученых-экономистов Й.Шумпетер пришел к выводу, что производство инновационного продукта способствует качественному изменению в экономической системе, переходу её на новую ступень развития и опираясь на исследования экономических циклов Н.Кондратьева [5], обратил внимание на кредит, как источник капитала и финансирования инновационной деятельности [6]. По

результатам эконометрических расчетов Дж.Бернштайна и И.Надири, рост объема инвестиций частного сектора в исследования и разработки на 1 % в высокотехнологичных отраслях США приводит к снижению переменных издержек на единицу выпускаемых инноваций-продуктов на 0,07 – 0,24 % [7].

Результаты эконометрического анализа, проведенного Д.Геллеком подтверждают, что рост объемов инвестиций частных компаний в R&D и увеличение их доли в ВВП увеличивает их вклад в прирост производительности труда и, как следствие, усиливает влияние финансирования инноваций на динамику макроэкономических показателей [8]. В работах Ф.Жамотта и Н.Пейна продемонстрировано, что увеличение государственных расходов европейских стран на R&D на 1% приводит к приросту доли инновационной продукции в структуре товарооборота страны на 0,7 % [9].

Я.Никонова анализируя данные ВВП на душу населения и значения Глобального индекса инноваций [10], приходит к выводу, что те страны, которые внедрили инновационную модель развития, показывают более высокий уровень ВВП на душу населения. Также статистически значимой является зависимость глобальной конкурентоспособности от уровня инновационного развития стран мира [11]. В итоге автор доказывает, что экономический рост страны зависит от объема финансирования инновационного развития.

Основным источником для инвестиций являются собственные средства (прибыль) предприятий, которых обычно не хватает для таких высоко затратных и рискованных вложений как инновации. Многие исследования посвящены проблеме влияния режима налогообложения на инвестиционную активность. В работах Auerbach (1983, 1996), Boswort (1985), Cummins, Hassett, Hubbard (1995), Harberger (1966), Feldstein (1995), Fazzari, Hubbard, Petersen (1998), King, Fullerton (1984), Mintz, Purvis (1985), Summers (1981, 1987) отмечается, что положения налогового законодательства страны влияют на норму прибыли, поскольку норма прибыли – основной фактор капиталовложений[12].

Современные российские ученые, такие как В.Бард, Л.Павлова, В.Пансков, Д.Черник, а также авторы, занимающиеся анализом налоговых систем зарубежных стран, такие как С.Никитин, А.Никитин, также исследуют вопросы по указанной проблематике. Современные российские авторы, занимающиеся проблемами государственного регулирования инвестиционной и инновационной деятельности, такие как А.Марголин, А.Фоломьев, Ю.Яковец, в своих работах также рассматривают налоговое регулирование как одним из механизмов активизации инвестиционной и инновационной деятельности [15].

Брызгалин считает, что стимулирующая функция налогов заключается в формировании посредством налогообложения определенных стимулов развития для целевых категории налогоплательщиков и видов деятельности. Она реализуется через систему налоговых преференций для этих категории и видов деятельности: льготные режимы налогообложения, пониженные налоговые ставки, налоговые кредиты и каникулы, различные освобождения, вычета [16].

По мнению Г.Менкью, один из десяти принципов экономики состоит в том, что человек реагирует на стимулы. Если национальное законодательство стимулирует население страны к сбережениям, ее граждане будут направлять на накопление

значительной части доходов, что обеспечит им повышение уровня жизни в будущем. Действительно, если мы рассматриваем не только частные, но и общественные сбережения, оказывается, что налоговое законодательство, стимулирующее сбережения, чревато неожиданными результатами. Изменения налогов и уменьшение налогов на доходы с капитала сокращают бюджетные поступления и, следовательно, увеличивают дефицит бюджета. Для того чтобы национальные сбережения действительно возросли, изменения в налоговом кодексе должны стимулировать частные сбережения так, чтобы бюджетный дефицит по крайней мере не изменился. В противном случае так называемое стимулирование только ухудшит ситуацию. Низкие ставки налогов стимулируют людей к более интенсивному труду и увеличению нормы сбережений.

Кроме этого, Г.Менкью научно обосновал, что при командно-контрольной политике регулирования у заводов нет причин уменьшать выбросы после того, как они достигнут уровня в год. Напротив, налог стимулирует предприятия к разработке новых, безотходных технологий производства, позволяющих снизить сумму налога, который они вынуждены платить [17].

Мировой опыт показывает, что генератором новых идей и нововведений в технике производства стали мелкие венчурные фирмы. Налоговая система современных развитых стран поощряет деятельность мелких наукоемких фирм посредством разного рода льгот: вычеты из налоговой базы расходов на научные исследования и конструкторские поиски, льготы при обложении доходов от приращения капитала, способствует привлечению капитала в мелкие фирмы через размещение долговременных ценных бумаг, наконец, прогрессивное налогообложение доходов корпораций. По мнению Ш.Гатаулина, с помощью налогов, льгот и санкций государство стимулирует технический прогресс, увеличение числа рабочих мест, капиталовложения в расширение производства и др. Стимулирование технического прогресса с помощью налогов проявляется, прежде всего, в том, что часть доходов, направленных на техническое перевооружение, реконструкцию, расширение производства товаров, оборудования для производства питания и ряда других, освобождается от налогообложения [18].

Взгляды К.Яхёева к стимулирующей функции налогов были немного иначе, по его мнению стимулирующая и управляющая функция налогов должна быть временной, и должна временно осуществлять экономическую политику государства, т.е. если льготы будут на постоянной основе, то категория “налог” потеряет само суть [19]. Т.Маликовым было научно-обосновано, что посредством налогов можно повлиять на ту или иную предпринимательскую деятельность хозяйствующих субъектов [20].

В монографии профессора Ш.Тошматова и Ш.Ражаббаева были исследованы методы инновационного финансирования, и научно обосновано место налогов в финансовой поддержке инновационной деятельности, а также приведены условия амортизации капитальных активов по научным исследованиям [21]. Кроме этого, Ш.Тошматовым были исследованы проблемы усиления роли налогов в повышении экономической активности предприятий, и пути их решения с помощью совершенствования налоговых механизмов [22].

Методология исследования

В статье применены качественные аналитические методы, методы экспертных оценок, научное обозрение, абстрактно-логические мышления, сравнительный анализ, а также методы индукции и дедукции.

В исследовании использованы статистические данные Министерства финансов Республики Узбекистан, Государственного комитета по статистике Республики Узбекистан, Государственного налогового комитета Республики Узбекистан. В работе использованы вторичные источники информации.

Проведя обзор научных исследований можно сделать вывод, что стратегическим приоритетом в достижении высокой конкурентоспособности является перевод экономики на инновационный путь развития. Такой переход связан с изменением модели экономического роста, структурной перестройкой экономики, приоритетов промышленной политики, активизации инвестиционных процессов, достаточностью финансовых источников для обеспечения инновационной деятельности.

Целесообразно проведение анализа экономических реформ Узбекистана в указанных рамках для выявления основных предпосылок формирования инновационной экономики, существующих ограничений, необходимости усиления роли государства в расширении финансовых основ инновационной деятельности, в частности, через механизмы налогового стимулирования.

Анализ и результаты

Роль налоговой системы в поддержке инновационной активности заключается в создании условий для спроса на инновационную продукцию, для модернизации, то есть для инвестиций в новые технологии. Также налоговая система не должна создавать препятствий для предложения инноваций - деятельности налогоплательщиков, направленной на внедрение в производственные процессы результатов научных исследований и опытно-конструкторских работ, приводящих к увеличению производительности труда.

При этом целесообразно говорить не о новых налоговых льготах, а о корректировке механизма налогообложения, настройке налоговой системы с учетом современных вызовов, а также потребностей инновационных предприятий. Речь идет об уточнении налогообложения сделок с интеллектуальной собственностью и некоторыми видами имущества, упрощении процедур администрирования налогов, в том числе при экспорте, изменении подходов к налоговому администрированию в целом. Часть мероприятий будет реализована в ближайшей перспективе, часть - запланирована к реализации в среднесрочной и долгосрочной перспективе.

Безусловно, понятие инноваций значительно более широко, нежели понятие «научно-исследовательская деятельность», и включает еще целый ряд составляющих, например, создание потребительской ценности, маркетинг инновационного продукта, продвижение инновационного товара на рынке, адаптация нового продукта под нужды конечных пользователей и т.д. Тем не менее, научно-исследовательская деятельность становится главным звеном в рамках процесса создания инновационных продуктов, являясь основной детерминантой создания технологической новинок, а также сопутствуя всем другим стадиям инновационного процесса. И если инновационный продукт есть следствие деятельности экономических агентов, то научно-исследовательская деятельность — его первооснова. Именно поэтому

объектом налогового стимулирования в большинстве стран выступает именно корпоративная научно-исследовательская деятельность, а не остальные составляющие инновационного процесса. В первую очередь проанализируем существующие в данный момент налоговые льготы и преференции, предназначенные для стимулирования инновационной деятельности в нашей стране.

Таблица 1

Сведения о налоговых льготах, предназначенных для стимулирования инновационной деятельности, предусмотренных в Налоговом кодексе[23]

Вид налога	Содержание льготы
Налог на прибыль юридических лиц	Налогооблагаемая прибыль юридических лиц уменьшается на сумму средств, направляемых на модернизацию, а также на погашение кредитов, полученных на эти цели, за вычетом начисленной в соответствующем налоговом периоде амортизации, но не более 30 процентов налогооблагаемой прибыли (<i>пункт 3, статьи 159</i>)
Налог на доходы физических лиц	Сумма гранта, полученного от международных и зарубежных организаций и фондов, а также в рамках международных договоров Республики Узбекистан в области научно-технического сотрудничества непосредственно физическим лицом от грантодателя при наличии заключения уполномоченного органа - не подлежат налогообложению (<i>пункт 18, статьи 179</i>)
Налог на добавленную стоимость	Освобождается от налога на добавленную стоимость оборот по реализации научно-исследовательских и инновационных работ, выполняемых за счет средств бюджета (<i>пункт 9, статьи 208</i>)
Земельный налог	Земли сельскохозяйственного назначения и лесного фонда научных организаций, опытных, экспериментальных и учебно-опытных хозяйств научно-исследовательских организаций и учебных заведений сельскохозяйственного и лесохозяйственного профиля, используемые непосредственно для научных и учебных целей, а также земельные участки, занятые под посевами и насаждениями, используемые для проведения научных опытов, экспериментальных работ, селекции новых сортов и других научных и учебных целей не подлежат налогообложению (<i>пункт 26, часть 2, статьи 282</i>)

Сведения на выше указанной таблице свидетельствует о том, что в налоговом законодательстве недостаточно предусмотрены налоговые льготы, стимулирующие инновационные процессы и научно-исследовательские и опытно-конструкторские работы. Тем не менее в целях усиления модернизации и инновационных процессов были введены налоговые льготы на основании Указов и Постановлений Президента Республики Узбекистан. В частности, в таблице 2 рассмотрим некоторые из них.

Таблица 2

Налоговые льготы, предназначенные для стимулирования инновационной деятельности, предусмотренные в других нормативно-правовых актах

Нормативно-правовой акт	Содержание льготы
ПП-1631, 26.10.2011 г. О создании центра высоких технологий в г. Ташкенте с участием Кембриджского университета Великобритании	Сроком до 1 января 2020 года: - учебно-экспериментальный Центр высоких технологий освобожден от уплаты всех налогов, а также обязательных отчислений в государственные целевые фонды; - иностранный персонал Центра высоких технологий освобожден от уплаты налога на доходы физических лиц по доходам, полученным в рамках деятельности Центра
ПП-2602 19.09.2016 г. О создании Узбекско-японского	Освободить сроком до 1 января 2022 года: - Центр от уплаты всех налогов, а также обязательных отчислений в

<p>молодежного центра инноваций при Ташкентском государственном техническом университете имени Ислама Каримова</p>	<p>государственные целевые фонды; - иностранный персонал Центра от уплаты налога на доходы физических лиц по доходам, полученным в рамках деятельности Центра; - Центр от налога на добавленную стоимость по услугам, оказываемым нерезидентами Республики Узбекистан</p>
<p>ПП-2769 10.02.2017 г. О дополнительных мерах по развитию фундаментальных и прикладных исследований, а также инновационных работ в области геномики и биоинформатики</p>	<p>Стоимость имущества, безвозмездно передаваемого Центру геномики и биоинформатики, а также средства, поступившие целевым назначением не подлежат налогообложению, в соответствии с законодательством</p>
<p>УП-5068 05.06.2017 г. О создании инновационного технопарка в Яшнабадском районе города Ташкента</p>	<p>Дирекция и резиденты технопарка по реализуемым инновационным проектам на весь период функционирования технопарка освобождены от уплаты земельного налога, налога на прибыль, налога на имущество юридических лиц, единого налогового платежа, а также обязательных отчислений в Республиканский дорожный фонд и внебюджетный фонд развития материально-технической базы образовательных и медицинских учреждений</p>
<p>УП-5099 30.06.2017 г. О мерах по коренному улучшению условий для развития отрасли информационных технологий в республике</p>	<p>Резиденты Инновационного центра по поддержке разработки и внедрения информационных технологий «Mirzo ulugbek innovation center» освобождаются сроком до 1 января 2028 года от уплаты всех видов налогов и обязательных отчислений в государственные целевые фонды, а также единого социального платежа</p>
<p>ПП-3416 30.11.2017 г. Об организации деятельности Министерства инновационного развития Республики Узбекистан</p>	<p>Фонд поддержки инновационного развития и новаторских идей освобожден от всех видов налогов и платежей, кроме единого социального платежа, а также оплаты обязательных отчислений в государственные целевые фонды</p>
<p>УП-5308 22.01.2018 г. О Государственной программе по реализации Стратегии действий по пяти приоритетным направлениям развития Республики Узбекистан в 2017 — 2021 годах в «Год поддержки активного предпринимательства, инновационных идей и технологий</p>	<p>На срок до 1 января 2023 года от уплаты всех видов налогов и обязательных платежей, за исключением единого социального платежа, освобождены: - создаваемые венчурные фонды, софинансирующие высокотехнологичные предпринимательские проекты-стартапы; - высокотехнологичные проекты-стартапы, софинансируемые из венчурных фондов; - научно-исследовательские учреждения, инновационные центры, проектно-конструкторские бюро по доходам, полученным от продажи (передачи в пользование) предпринимателям собственных новых технологий; - организации по трансферу новых технологий в отечественное предпринимательство по доходам от указанной деятельности.</p>
<p>ПП-3697 05.05.2018 г. О дополнительных мерах по созданию условий для развития активного предпринимательства и инновационной деятельности</p>	<p>Центры инновационных идей с момента их создания освобождаются сроком на пять лет от уплаты всех видов налогов</p>
<p>ПП-3698 07.05.2018 г. О дополнительных мерах по совершенствованию механизмов внедрения инноваций в отрасли и сферы экономики</p>	<p>Научно-исследовательские организации в части их основной деятельности освобождены сроком до 1 января 2022 года от всех видов налогов и обязательных отчислений, за исключением отчислений во внебюджетный Пенсионный фонд, с целевым направлением высвобождаемых средств на материальное</p>

	стимулирование их работников
ПП-3894 02.08.2018 г. О мерах по внедрению инновационной модели управления здравоохранением в Республике Узбекистан	Национальная палата инновационного здравоохранения Республики Узбекистан освобождена сроком до 1 января 2022 года от уплаты всех видов налогов и обязательных отчислений в государственные целевые фонды, за исключением единого социального платежа

Как мы видим были приняты немаловажные нормативно-правовые акты в сфере налогового стимулирования инновационной деятельности, но их эффективность применения, а также достижения и результаты за счет налоговых льгот, необходимо проанализировать, рассмотрев их влияние на инновационные процессы, т.е. необходимо сопоставить объем предоставляемых налоговых льгот к объему достигнутых результатов. Сначала проанализируем эффективность самих налоговых льгот и преференций между собой.

Таблица 3

Анализ эффективности налоговых льгот и преференций[24]

Показатели	Вариант базовый	Вариант – полное освобождение от уплаты налога на прибыль	Вариант – предоставление налоговой льготы в размере 50% от налога на прибыль	Вариант – снижение ставки налога на прибыль в размере 50%	Вариант-уменьшение налогооблагаемой прибыли средств, направляемых на модернизацию (но не более 30%)
Выручка (млн.сумов)	60,0	60,0	60,0	60,0	60,0
Затраты (млн.сумов)	18,0	18,0	18,0	18,0	18,0
Балансовая прибыль (млн.сумов)	42,0	42,0	40,4 (42,0-1,6)	42,0	42,0
Льгота (млн.сумов)	-	3,2	1,6 (50%*3,2)	-	12,6 (30%*42)
Сумма налога на прибыль (по ставке 7,5%)	3,2	3,2	3	1,6 (50%*3,2)	2,2 ((42-12,6)*7,5%)
Чистая прибыль (млн.сумов)	38,8	42,0	37,4	40,4	39,8
Всего сумма - источник финансирования капитальных вложений (млн.сумов)	38,8	42,0	39 (37,4+1,6)	40,4	52,4 (39,8+12,6)

Результаты расчетов в таблице показывают, что общая сумма потенциального источника капитальных вложений в случае уменьшения налогооблагаемой прибыли средств, направляемых на модернизацию равна 52,4 млн. сумов, в случае предоставления налоговой льготы в виде полного освобождения от уплаты налога на прибыль равна 42,0 млн. сумов, в случае предоставления налоговой льготы в размере 50 % от налога на прибыль равна 39,0 млн. сумов, а в случае снижения ставки налога на прибыль в размере 50 % равна 40,4 млн. сумов.

Таким образом, эффективнее уменьшение налогооблагаемой прибыли средств, направляемых на модернизацию (пункте 3 статья 159 НК РУз), т.к. сумма источника

финансирования инвестиций больше на 10,4 млн. сумов, чем полное освобождение от уплаты налога на прибыль (52,4 – 42,0). Тем более данная льгота имеет условную целенаправленность и существенно влияет на инвестиционную активность предприятия.

Однако уменьшение из налогооблагаемой прибыли суммы средств направленных на модернизацию не осуществляется из-за превышения суммы начисленной в отчетном периоде суммы амортизации, а это снижает важность данной льготы в применении хозяйствующими субъектами в целях модернизации производства. Например, на предприятии «А» сумма начисленной амортизации в отчетном периоде составляет 841,9 млн.сумов, т.е. из-за превышения суммы начисленной амортизации в отчетном периоде от суммы средств направленных на модернизацию, предприятие не имеет возможность воспользоваться налоговой льготой, предусмотренной в пункте 3 статьи 159 Налогового кодекса.

Таблица 4

Анализ применения льготы уменьшения из налогооблагаемой прибыли[25]

Наименование предприятия (условно изменен)	Отчетный период	Наименование показателей (в млн. суммах)				
		Налогооблагаемая прибыль	Сумма средств направленных на модернизацию	Сумма амортизации начисленная в отчетном периоде	30 % суммы налогооблагаемой прибыли	Инвестируемая сумма уменьшаемая из налогооблагаемой прибыли
Предприятие “А”	2016	502,5	407,1	841,9	150,8	0,0
Предприятие “Б”	2016	6861,8	6236,9	4410,8	2058,5	1826,1

На следующем примере предприятие «Б» воспользовалась льготой, но даже если не вычитать сумму амортизации, начисленную в отчетном периоде от суммы, направленной на модернизацию, существует предельная норма не более 30 процентов налогооблагаемой прибыли. В результате этого, из 6861,8 млн. сумов налогооблагаемой прибыли уменьшается лишь 2058,5 млн. сумов, что составляет 33 процентов направленных на модернизацию средств, а это не дает существенного эффекта в применении данной льготы.

Поэтому в целях повышения инвестиционной активности предприятий предлагается уменьшение из налогооблагаемой прибыли сумму средств, направленных на модернизацию, не вычитая сумму амортизации, начисленную в отчетном периоде, а также в целях дальнейшего повышения значения и эффективности данной льготы, предлагается изменить предельную норму не более 30 процентов налогооблагаемой прибыли на 50 процентов.

А теперь проанализируем налоговые льготы, приведенные в таблицах 1 и 2, применяемые в данный момент предприятиями, предназначенные для стимулирования модернизации, а также на научно-исследовательские и опытно-конструкторские работы.

Таблица 5

Анализ льгот приведенных в таблицах 1 и 2 [26]

№	Основание (Нормативно-правовой акт)	Год	Количество налогоплательщиков в пользующихся льготами (в процентах к общему количеству налогоплательщиков в)	Сумма использованны х налоговых льгот (в процентах к общей сумме налоговых льгот)	Общая сумма налоговых льгот (в процентах по отношению к ВВП)
1.	Пункт 3 статьи 159 Налогового кодекса Республики Узбекистан	2015	0,18%	0,34	7,17%
		2016	0,32%	0,00	5,61%
		2017	0,01%	0,01	6,32%
2.	Пункт 9 статьи 208 Налогового кодекса Республики Узбекистан	2015	0,03%	0,01	7,17%
		2016	0,02%	0,01	5,61%
		2017	0,02%	0,01	6,32%
3.	Часть 2 пункта 26 статьи 282 Налогового кодекса Республики Узбекистан	2015	0,01%	0,00	7,17%
		2016	0,03%	0,00	5,61%
		2017	0,05%	0,00	6,32%
4.	Постановление Президента Республики Узбекистан от 26.10.2011 г. ПП-1631	2015	0,00%	0,01	7,17%
		2016	0,01%	0,01	5,61%
		2017	0,00%	0,00	6,32%
5.	Указ Президента Республики Узбекистан от 05.06.2017 г. УП-5068	2017	0,00%	0,00	6,32%
6.	Указ Президента Республики Узбекистан УП-5099 30.06.2017 г.	2017	0,50%	0,01	6,32%

Как свидетельствует вышеприведенная таблица 5, количество налогоплательщиков пользующихся данной льготой по стимулированию модернизации, предусмотренные в пункте 3 статьи 159 Налогового кодекса, по отношению к общему количеству налогоплательщиков в среднем за 3 года составляет лишь 0,17 процентов. А сумма использованных данной налоговой льготы составляет еще меньше, т.е. по отношению к общей сумме налоговых льгот, в среднем за 3 года составляет 0,11 процентов. Это свидетельствует о том, что существующие налоговые льготы, предназначенные для стимулирования инновационной деятельности, не дают значительного эффекта и результата.

Налоговые льготы являются одним из наиболее эффективных инструментов косвенного стимулирования инновационной деятельности для проведения исследований и разработок, которые широко используются в современном мире. На сегодняшний день в экономике развитых стран наиболее типичными формами налоговых льгот и преференций, дающий эффективный результат по стимулированию привлечения инвестиций и по развитию инновационной деятельности являются налоговые каникулы, налоговые скидки, ускоренная амортизация, налоговый исследовательский кредит, налоговый кредит и инвестиционный налоговый кредит.

Налоговый кредит – это изменение срока уплаты налога при наличии определенных оснований на срок от одного до шести месяцев, с единовременной или поэтапной уплатой налогоплательщиком суммы задолженности. Инвестиционный

налоговый кредит представляет собой такое изменение срока уплаты налога, при котором организации при наличии определенных оснований, предоставляется возможность в течение определенного срока (обычно от 1 года до 5 лет) и в определенных пределах уменьшать свои платежи по налогу с последующей поэтапной уплатой суммы кредита и начисленных процентов.

В Сингапуре особое внимание уделяется созданию системы, благоприятной для развития интеллектуальной собственности и наукоемких отраслей. Власти Сингапура исходят из того, что страна переходит от экономики, базирующейся на инвестициях, к экономике, опирающейся на инновации, где знания являются основным конкурентным преимуществом. При этом налогообложение интеллектуальной способности должно быть более благоприятным, чем налогообложение активов и материальных ценностей. В первую очередь, налоговые льготы будут сохранены в наукоемких отраслях.

Большие преимущества предоставляются по новым и инновационным видам деятельности, в отношении которых применяются малые ставки налогов в других странах.

В Сингапуре применяется расширенный налоговый вычет при затратах на научно-исследовательские и опытно-конструкторские работы, интеллектуальную собственность и лицензирование. В настоящее время бизнес в Сингапуре может претендовать на налоговый вычет в размере 150 % от объема понесенных при проведении исследований и разработок затрат на персонал и расходные материалы и в размере 100 % по другим квалифицируемым расходам. Тем не менее, с 2019 года по 2025 года размер вычета будет увеличен до 250 %.

Дальнейшими приоритетными задачами налоговых реформ Сингапура являются сохранение льгот для новых инновационных отраслей, обеспечить рост в тех областях, где Сингапур имеет базовые преимущества, но вынужден конкурировать с другими странами, предлагающие низкие налоговые ставки, а также сокращение и рационализация системы льгот для упрощения администрирования и исполнения [26].

Основными инструментами фискальной политики США в налоговом стимулировании инновационной деятельности являются: (а) налоговые вычеты на инновационную деятельность в рамках процесса налогообложения прибыли и (б) налоговые скидки на исследовательскую и экспериментальную деятельность (R&E tax credit). Помимо вышеуказанных инструментов, в Налоговом Кодексе США (Internal Revenue Code, IRS) существует целый ряд более узконаправленных механизмов стимулирования инновационной деятельности.

Переходя к описанию первого из указанных выше механизмов стимулирования научно-исследовательской деятельности, необходимо отметить, что в США, как и во многих других странах, вычет расходов из налогооблагаемой прибыли является широко применимым механизмом. Расходы на научно-исследовательскую деятельность, будучи капитализированными в форме основного средства или нематериального актива, могут быть возмещены только посредством амортизационных отчислений. В случае нематериального актива, возмещение расходов еще более затруднено тем, что данный вид актива зачастую не имеет определенного срока полезного использования. Потому моментальный вычет расходов на научно-исследовательскую деятельность является хорошим стимулом к

проведению исследований, оставаясь при этом относительно недорогим механизмом с точки зрения бюджетного наполнения.

Второй широко используемый механизм налогового стимулирования научно-исследовательской деятельности представляет собой налоговую скидку, предоставляемую экономическим агентам, вовлеченным в процесс создания инновационных продуктов. В общем случае налоговая скидка представляет собой разрешенный законом прямой вычет определенных расходов, обычно социально мотивированных или общественно-важных, из общей суммы налоговых обязательств (в отличие от вычетов, уменьшающих налогооблагаемую базу).

Налоговая скидка рассчитывается отдельно для трех составляющих научно-исследовательской деятельности:

- Налоговая скидка в размере 20 % предоставляется налогоплательщику в объеме превышения им расходов на научно-исследовательскую деятельность над объемом расходов базового периода на данную деятельность («the incremental credit»).

- Налоговая скидка в размере 20 % предоставляется в объеме превышения расходов на фундаментальные исследования с вовлечением сертифицированного исследовательского консорциума над фундаментальными исследованиями с вовлечением сертифицированного исследовательского консорциума в базовом периоде («the credit for basic research payments»).

- Налоговая скидка в размере 20 % предоставляется в рамках платежей в энергетический консорциум («the credit for payments to an energy consortium»).

Согласно налоговому законодательству США, существует отдельная налоговая скидка для инвестиций в фундаментальные научные исследования. Необходимо отметить, что налоговая система США обладает широким спектром механизмов стимулирования научно-исследовательской деятельности, включая как механизмы общей направленности (налоговые вычеты и налоговые скидки), так и узконаправленные, таргетированные налоговые льготы [28].

А также, систематизация подходов к налоговому стимулированию инновационной деятельности за рубежом позволяет сделать следующие выводы. В качестве широкораспространенных льгот для инновационных предприятий следует назвать:

- дополнительные налоговые скидки по налогу на прибыль (на основе объемных показателей применяются в Великобритании, Бельгии и Дании, на комбинированной основе – в Австралии, Австрии и Венгрии);

- налоговый исследовательский кредит (выделяют приростную форму налогового кредита, которая действует в США, Японии, Мексике и Южной Корее, полнообъемную – применяется в Италии, Канаде, Норвегии и смешанную – используется во Франции, Испании, Португалии);

- особые льготные условия списания основных средств (так, в Ирландии, Великобритании предусмотрена «свободная» амортизация, во Франции и Германии – и ускоренная);

- инвестиционный налоговый кредит, например, в США;

- пониженные ставки НДС по товарам инновационного назначения – используются в Германии, Великобритании, Швеции, Италии [29].

Кроме этого, в ряде стран (Голландия), стимулирование частной инновационной деятельности осуществляется с помощью налогового зарплатного исследовательского кредита, предполагающего уменьшение социальных взносов предпринимателей, и подоходного и социального налогов научных сотрудников. В США действуют специальные налоговые льготы по налогу на доходы от продажи ценных бумаг, стимулирующие долгосрочные инвестиции в высоко рискованные инновационные проекты [30].

Следует отметить, опыт таких стран, как Ирландия, Индия, Китай, Израиль, Тайвань, по предоставлению беспрецедентных налоговых льгот компаниям, осуществляющим деятельность в инновационной сфере, привел к экономическому росту в этих странах, изменению в короткие сроки структуры их экономик с ориентацией на высокотехнологичные отрасли [31].

Выводы и предложения

На основе осуществленных исследований и опираясь на передовой зарубежный опыт, сформированы следующие выводы, а также разработаны нижеприведенные научные предложения и практические рекомендации.

Часто бюджетный эффект от предоставления той или иной налоговой льготы оценивается только на стадии ее введения, впоследствии же величина соответствующих потерь доходов бюджета не отслеживается, а эффективность достижения цели, для которой льгота предоставлялась, не анализируется.

Сдерживающим фактором для повышения эффективности налоговых льгот является также отсутствие механизма мониторинга влияния налоговых льгот на экономику, в частности, на повышение объемов реализации, в том числе на экспорт, повышение производительности труда и качество продукции и т.д. Отсутствие действенного мониторинга не позволяет установить четкие критерии предоставления льгот, исходя из соотношения экономических последствий для экономики и для бюджета, что затрудняет создание четкого, открытого и прозрачного механизма предоставления льгот.

Поэтому предлагается осуществление мониторинга результатов предоставленных льгот, ответственными сотрудниками камерального налогового контроля, территориальных органов государственных налоговых служб на основе анализа финансовых показателей, отраженных в налоговых отчетности, предоставленными хозяйствующими субъектами, изатем проведения анализа на основе необходимых сведений соответствующих ведомств. Эффективность предоставленных налоговых льгот определяется в процентном соотношении, т.е. соотношение потерь доходов территориального бюджета к вносимому вкладу предприятия на экономику данной территории за счет предоставленных налоговых льгот. При этом по мере необходимости будут учитываться отрицательные и положительные факторы, влияющие на эффективную деятельность предприятия.

Льготы для модернизации должны предоставляться не только для модернизации, но с определенными условиями в виде налогового кредита, т.е. при наличии определенных достигнутых результатов, поставленной цели модернизации, налоговый кредит условно будет считаться погашенным, а в противном случае по окончании срока предоставленных льгот, излишняя часть не достигнутых определенным результатам возвращается с начисленными пенями в бюджет.

Внедрение в практику налогового кредита, исследовательского и инвестиционного налогового кредита, ориентированную на результат, в место налоговых льгот в виде полного освобождения, предоставляемые отдельными решениями правительства. Это позволяет достигнуть значительных результатов в повышении инвестиционной активности предприятий, в стимулировании развития инновационной деятельности, в создании здоровой конкурентной среды, в обеспечении эффективности налоговых стимулов, а также точного учета и предотвращения не ожидаемых потерь в доходах бюджета за счет налоговых льгот.

А также в целях дальнейшего повышения значения и эффективности льгот, предусмотренных в пункте 3 статьи 159, и в пункте 9 статьи 208 Налогового кодекса Республики Узбекистан предлагается внести следующие изменения и дополнения:

- уменьшение из налогооблагаемой прибыли сумму средств, направленных на модернизацию не вычитая сумму амортизации, начисленную в отчетном периоде, а также изменение предельной нормы не более 30 процентов налогооблагаемой прибыли на 50 процентов (пункт 3 статья 159);

- освобождение от налога на добавленную стоимость оборот по реализации научно-исследовательских и инновационных работ, выполняемых не государственными учреждениями и за счет частных средств (пункт 9 статья 208).

Следует отметить, в применении механизмов налогового стимулирования научно-исследовательской деятельности, необходимо уделить особое внимание самой трактовке расходов на данный вид деятельности, выделив тем самым объект фискального стимулирования. Исходя из этого, предлагается внести в налоговое законодательство единого определения понятий «технологические инновации» или «научно-исследовательская деятельность».

Кроме этого, дальнейшее развитие стимулирования инновационной деятельности в Узбекистане должно опираться на оценку эффективности тех инструментов, которые получили наибольшее распространение в практике развитых зарубежных стран и оказывают первостепенное влияние на результативность инновационной деятельности осуществляться в направлении развития доказавших свою эффективность инструментов и применения новых эффективных инструментов стимулирования.

Использованной литературы

1. Указ Президента Республики Узбекистан «О Стратегии действий по дальнейшему развитию Республики Узбекистан» от 7 февраля 2017 года № УП-4947. СЗРУ, 2017 г., № 6, ст. 70, № 20, ст. 354.

2. Указ Президента Республики Узбекистан о государственной программе по реализации Стратегии действий по пяти приоритетным направлениям развития Республики Узбекистан в 2017 — 2021 годах в «Год поддержки активного предпринимательства, инновационных идей и технологий» от 22 января 2018 г., № УП-5308. НБДЗ, 23.01.2018 г., № 06/18/5308/0610.

3. Мирзиёев Ш.М. Послание Президента Республики Узбекистан к парламенту страны – Олий Мажлису. - Т.: //Народное слово. 22 декабрь 2017 год.

4. Совместное издание ВОИС, Корнельского университета, школы бизнеса INSEAD и группы партнеров в области знаний ГИИ-2017 (Конфедерация индийской

промышленности, подразделение PwC «Strategy&», Национальная конфедерация промышленности Бразилии (CNI) и Бразильская служба поддержки микро и малых предприятий (Sebrae)). Женева, 15-06-2017. PR/2017/808. http://www.wipo.int/pressroom/ru/articles/2017/article_0006.html.

5. Кондратьев Н.Д. Большие циклы конъюнктуры и теория предвидения. – М.: Экономика, 2002.

6. Schumpeter J.A. Business cycles: a theoretical, historical, and statistical analysis of the capitalist process. — New York and London, McGraw-Hill Book, 1939.

7. Bernstein J., Nadiri I. Product Demand, Cost of Production, Spillovers, and the Social Rate of Return to R&D // NBER Working Paper. 1991. № 3625.

8. Guellec D., van Pottelsberghe de la Potterie B. R&D and Productivity Growth: Panel Data Analysis of 16 OECD Countries // STI Working Papers. OECD. 2001/03.

9. Jaumotte F., Pain N. From ideas to development: The determinants of R&D and patenting // OECD Economics Department Working Papers. 2005. № 457.

10. The Global Innovation Index 2014: The Human Factor In innovation, Fontainebleau, Ithaca, and Geneva. Printed and bound in Geneva, Switzerland, by the World Intellectual Property Organization (WIPO) and in New Delhi, India, by the Confederation of Indian Industry (CII) (2014).

11. Никонова Я.И. Оценка влияния инноваций и их финансирования на экономический рост национальной экономики / Я.И. Никонова // Международный научно-исследовательский журнал. - 2016. - № 11 (53) Часть 1. - С. 53-59.

12. Учебник «Инвестиции» под ред. В.В. Ковалева, В.В. Иванова, В.А. Лялина http://studme.org/199207286846/investirovanie/factory_vliayuschie_investitsionnuyu_dey.

13. Майбурд Е.М. Введение в историю экономической мысли. – М.: Дело, Вита-пресс. 1996. – 544 б.

14. Кейнс Дж. М. Общая теория занятости, процента и денег. – М.: Гелиос АРВ, 1999. –352.

15. Русских Е.В. Повышение стимулирующей роли налогов в обеспечении инвестиционной активности предприятий. Дисс-я на соискание ученой степени к.э.н. – М., 2005. стр. 247. disserCat — электронная библиотека диссертаций.

16. Майбуров И.А и др. Налоги и налогообложение. Учебник. 6-е изд., перераб. и доп. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2015. – 487 с.

17. Менкью Н.Г. М97 Принципы экономикс. – СПб: Питер ком, 1999. -784 с, ил. /ISBN 5-314-001616/

18. Гатаулин Ш.К. Налоги и налогообложение. Учебное пособие. Издательский дом «Мир экономики и права». – Т.: 1996. Стр. 303.

19. Яхёев К. Теория и практика налогообложения. Учебное пособие. Пере-раб. и доп. – Т.: ТФИ. Центр науки ва технологий, 2003. ст. 247.

20. Маликов Т.С. Солиқлар ва солиққа тортишнинг долзарб масалалари. – Т.: Академия, 2002. – ст. 204.

21. Тошматов Ш.А., Ражаббаев Ш.М. Инновационные методы финансирование. Монография. Т.: Молия. 2015. ст. 160.

22. Тошматов Ш.А. Проблемы усиления роли налогов в повышении экономической активности предприятий. Диссертация на соискания ученой степени доктора экономических наук. – Тошкент: БФА. 2008. – ст. 321.

23. Налоговый кодекс Республики Узбекистан. Адолат. – Т.: 2017. ст. 418.

24. Условный анализ автора.
25. Анализ автора на основе электронных отчетов предприятий.
26. Анализ автора на основе данных Государственного налогового комитета и комитета по статистике Республики Узбекистан.
27. The Singapore Tax System – IRAS. <http://www.iras.gov.sg>
28. Лукин А.Е. К разработке программы долгосрочного социально-экономического развития России. Проблемы перехода к инновационной экономике Евразийский международный научно-аналитический журнал. Проблемы современной экономики. – М.: N 1 (33), 2010
29. Шелюбская Н.В. Политика ЕС по стимулированию инновационной деятельности частного бизнеса // Наука. Инновации. Образование. 2010. № 9. С. 120-130.
30. Иванова Н.И. Налоговое стимулирование инновационных процессов. – М.: ИМЭМО РАН, 2009. 160 с.
31. Калачева О.С. Налоговое стимулирование инновационной деятельности в РФ на современном этапе. Юбилейный выпуск журнала «Бизнес. Образование. Право. Вестник Волгоградского института бизнеса» 2016, ноябрь, № 4 (37) стр. 157-159.