

НАПРЯМИ ПОДАТКОВОГО СТИМУЛЮВАННЯ ІННОВАЦІЙНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВ

DIRECTIONS OF TAX STIMULATION OF ENTERPRISES' INNOVATIVE ACTIVITY



Ольга МАРЧЕНКО,
кандидат економічних наук,
Національний університет державної
податкової служби України, Ірпінь

Olga MARCHENKO,
PhD Economics,
National University of the State Tax
Service of Ukraine, Irpin'

Володимир ТКАЧЕНКО,
кандидат економічних наук,
Національний університет державної
податкової служби України, Ірпінь

Volodymyr TKACHENKO,
PhD Economics,
National University of the State Tax
Service of Ukraine, Irpin'



Для успішного здійснення інноваційної діяльності необхідна належна фінансова база, яку в ринкових умовах слід формувати не лише за рахунок методів прямого фінансування, а й на основі використання опосередкованих важелів, таких як податки. В Україні податкове стимулювання інноваційної діяльності протягом усіх років незалежності було недостатньо ефективним, а тому не приносило очікуваних результатів. Саме тому активізація податкового стимулювання інноваційної діяльності на сьогодні є особливо важливою.

Проблематика стимулювання інноваційної діяльності підприємств досить широко розглядається в економічній літературі. Обґрунтовується необхідність та значущість такого стимулювання, розглядаються його окремі напрями й методи. Разом з тим ряд важливих аспектів цієї проблеми все ще залишаються поза увагою вчених. Так, поглибленого аналізу потребує сутність поняття «податкове стимулювання інноваційної діяльності підприємств», важливим є узагальнення й систематизація напрямів і форм податкового стимулювання, розробка комплексного підходу до створення дієвої та ефективної системи стимулювання.

Метою дослідження визначено поглиблення теоретичних засад та обґрунтування практичних рекомендацій, спрямованих на підвищення ефективності податкового стимулювання інноваційної діяльності.

У XXI столітті, що характеризується динамічним прискоренням процесів інтеграції та глобалізації, роль і місце країни у світовому співтоваристві, життєвий рівень населення, забезпечення національної безпеки визначальною мірою залежать від ефективності вирішення проблеми розбудови інноваційної моделі розвитку. Яскравими прикладами реалізації такої моделі можуть слугувати Індія, Китай, Південна Корея, Сінгапур та інші, які внаслідок реалізації стратегії інноваційного прориву зайняли домінуючі позиції у світі з виробництва інноваційної продукції.

Доцільність фінансування створення інноваційної продукції в Україні за рахунок частини податків і обов'язкових платежів підприємств, а також основні напрями посилення стимулюючої ролі прямих податків розглянуто в роботах В.Лашака [3], А.Яковлева [12]. Однак у цих працях недостатньо уваги приділено податковим механізмам стимулювання інновацій, що широко використовуються в розвинених країнах. Тут слід вказати на роботи А.Соколовської [6], в яких проаналізовано світовий досвід податкового регулювання НДДКР, визначено основні форми податкової підтримки інновацій.

Хоча в сучасній податковій теорії сформувалося в цілому негативне ставлення до

податкових пільг, що є одним з видів інструментів податкового регулювання, досвід розвитку податкових систем європейських держав свідчить: на тлі загального зниження кількості податкових пільг податкові стимули інвестиційної та інноваційної діяльності поряд із пільгами соціального характеру не тільки зберігають своє положення, а й переходять у розряд найбільш важливих та поширених інструментів податкового регулювання. На відміну від економічно розвинених країн, в Україні засоби податкового стимулювання інноваційної діяльності практично не використовуються, за винятком спеціальних режимів оподаткування в рамках технопарків.

Застосування податкових пільг викликає багато суперечок серед вітчизняних вчених [2; 7; 9; 10], що зумовлено насамперед необхідністю визначити, кому надавати такі пільги і в якому обсязі. Проблема визначення суб'єкта – отримувача податкової пільги виникає як наслідок специфіки інноваційної діяльності. Перші три етапи інноваційної діяльності не приносять ніякої віддачі – прибуток на цих етапах відсутній. Тому надання підприємству-новатору податкових пільг, спрямованих на зниження податкового тиску на прибуток, є недоцільним – вагомою користі воно не принесе, а у випадку відсутності обмежень щодо розміру цих пільг дозволить штучно завищити збитки. Якщо надавати цю пільгу на четвертому етапі інноваційного процесу, то необхідно врахувати інфляційний чинник, що фактично знищує частину цієї пільги та підриває її ефективність. Специфіка інноваційної діяльності полягає в тому, що найбільший ризик несе та особа, яка фінансує інноваційну розробку, оскільки інновація може так і не вийти на завершальний етап і не принести прибутку. Тому в першу чергу, на наш погляд, податкове стимулювання має спрямовуватися на інвестора, який вкладає кошти в інноваційну діяльність.

У світовій практиці податкового стимулювання інноваційної діяльності є два напрями: надання окремих податкових пільг, пов'язаних з реалізацією інноваційних проектів або діяльністю інноваційних організацій, та створення спеціальних податкових режимів підтримки інноваційної діяльності в рамках технопарків [11, с. 86]. У нашому дослідженні більш детально зупинимось на розгляді податкових пільг, пов'язаних з реалізацією інноваційних проектів.

«Податкові канікули». Зміст цієї пільги полягає в тому, що суб'єкт господарювання звільняється на визначений час та при дотриманні певних умов від сплати податку на прибуток. Це дозволяє тимчасово зменшити податкове навантаження на таких платників, що дає їм змогу вивільнити певну суму коштів для розвитку підприємницької діяльності.

Статтю присвячено дослідженню актуальних теоретичних і практичних проблем податкового стимулювання інноваційної діяльності підприємства. Вивчено зарубіжний досвід стосовно напрямів посилення податкового стимулювання інноваційної діяльності; запропоновано використовувати інвестиційний податковий кредит за допомогою комбінованої схеми: у перший рік застосовується об'ємний податковий кредит, у наступні роки – прирідний; уточнено розмір ставки прирідного інвестиційного податкового кредиту за допомогою регресійного аналізу.

The article is devoted to investigation of the actual theoretical and practical problems of tax stimulation of enterprise's innovative development. It is investigated the international experience concerning the directions of increasing the tax stimulation of innovative activities and it proposed to use investment tax credits using the combined scheme: in the first year it is used volumetric tax credit, in subsequent years - incremental; it is specified the rate of incremental investment tax credits using regressive analysis.

Більш поширеним є застосування «податкових канікул» для підтримки підприємництва на початкових етапах становлення суб'єктів господарювання (в цьому випадку отримувачами цієї пільги є новостворені підприємства) та стимулювання інвестиційної діяльності (пільга надається суб'єктам господарювання, які залучають інвестиції, в тому числі й іноземні). Досить часто при застосуванні «податкових канікул» установлюються додаткові територіальні обмеження. У цьому випадку пільга набуває регіональної спрямованості – на вирівнювання економічного стану окремих територій за рахунок стимулювання прискореного розвитку депресивних регіонів.

Залежно від змісту завдань, що ставляться в процесі податкового регулювання, «податкові канікули» можуть надаватися всім суб'єктам господарювання незалежно від виду здійснюваної ними господарської діяльності або тільки тим платникам, які за певними ознаками (наприклад, обсяг залучених інвестицій) відповідають встановленим пріоритетам.

Ще одним критерієм класифікації «податкових канікул» є характер отриманого прибутку. Відповідно до цієї ознаки розрізняють:

□ «податкові канікули», що надаються незалежно від характеру отриманого прибутку (тобто прибутку від всієї господарської діяльності);

□ «податкові канікули» щодо оподаткування прибутку, отриманого внаслідок здійснення тільки тієї діяльності, яка є предметом податкового стимулювання (наприклад, тільки в частині прибутку від здійснення кваліфікованих інвестиційних проектів). Як свідчить європейський досвід, застосування пільги «податкові канікули» суттєво різняться за умовами її надання та має різну спрямованість, причому безпосереднє стимулювання саме інноваційної діяльності передбачено тільки у Франції.

Доцільність використання «податкових канікул» для податкового стимулювання інноваційної діяльності полягає в тому, що надання цієї пільги дозволяє підприємству, що здійснює інновації, забезпечити першочергове погашення витрат перших етапів інноваційного циклу (фундаментальні та прикладні НДР, дослідно-конструкторські роботи, а також упровадження інновацій), протягом яких відповідні витрати ще не перекриваються доходом від реалізації інноваційного проекту. Однак ці ж результати можуть бути отримані при використанні інших механізмів податкового регулювання, зокрема інноваційних знижок та інноваційного податкового кредиту.

Принципово застосування механізму «податкових канікул» для податкового стимулювання інноваційної діяльності може бути реалізоване за двома напрямками:

□ податкова підтримка інноваційних підприємств. У цьому випадку пільга надається виключно тим підприємствам, що за своїми ознаками відповідають визначенню інноваційних, незалежно від того, внаслідок якої саме діяльності отримано цей прибуток. При застосуванні такої пільги основною проблемою є встановлення чітких і прозорих критеріїв, яким має відповідати інноваційне підприємство (оскільки недотримання цієї вимоги може призвести до неконтрольованого збільшення кількості платників, що користуються такою пільгою). Крім того, бажаним є встановлення обмежень щодо цільового використання вивільнених внаслідок надання пільги коштів;

□ тимчасове виведення з-під оподаткування прибутку від реалізації інноваційних проектів. Суб'єктами пільги цього виду можуть бути будь-які підприємства, що реалізують інноваційні проекти, але під «податкові канікули» підпадає тільки прибуток від реалізації саме того проекту, на який поширюється дія пільги. Цей механізм потребує чіткого законодавчого врегулювання в частині визначення критеріїв інноваційних проектів та ведення окремого податкового обліку (що пов'язано з додатковими витратами платників). Тому ця пільга досі не набула значного поширення.

Обов'язковою умовою застосування «податкових канікул» є встановлення періоду дії цієї пільги для конкретного платника податків. Практика її застосування свідчить про те, що вона встановлюється на п'ять років або на період відшкодування відповідних капітальних витрат [13]. Разом з тим встановлення фіксованого періоду застосування «податкових канікул», що є звичайним у цьому випадку, може розглядатися як недолік такого механізму, оскільки термін впровадження інновацій та тривалість окремих стадій інноваційного циклу суттєво різняться залежно від виду інновацій та їх галузевої спрямованості. Тому забезпечити врівноважений підхід до всіх суб'єктів пільгового оподаткування в даному випадку неможливо.

Ще однією проблемою податкового стимулювання інновацій за допомогою «податкових канікул» є те, що звільнення від оподаткування застосовується саме в той час, коли інноваційний проект ще не в змозі принести очікуваний прибуток, а перенесення збитків на майбутні податкові періоди механізмом «податкових канікул» не передбачено. З цієї точки зору більш прийнятним для платників є застосування вільних від цього недоліку варіантів інноваційних податкових пільг: знижки або інноваційного податкового кредиту.

Наведені недоліки «податкових канікул» як механізму податкового стимулювання інноваційної діяльності зумовлюють його обмежене використання в практиці оподаткування.

Більш розгалуженими та різноманітними серед напрямів податкового стимулювання інноваційної діяльності є податкові інноваційні пільги, що надаються інноваційним підприємствам. Це насамперед пов'язано з тим, що поряд зі специфічними пільгами, характерними саме для цих суб'єктів господарської діяльності, в державному податковому регулюванні їх діяльності широке застосування знаходять пільги, які успішно виправдали себе як засоби податкової підтримки інновацій, що здійснюються неспеціалізованими підприємствами. Що стосується спеціальних режимів оподаткування інноваційної діяльності, то найбільш поширеними з них є технопарки. Залежно від їх специфіки застосовуються різні комбінації з наведених пільг одночасно з використанням регулюючих механізмів непрямого оподаткування (ПДВ та мито).

Одразу слід зазначити, що всі податкові пільги інноваційної спрямованості можуть бути розподілені на прямі (безпосередньо спрямовані на стимулювання інноваційної активності) та непрямі (спрямовані на інші цілі, наприклад, на залучення інвестицій, створення нових робочих місць тощо), при застосуванні яких стимулювання інновацій виступає одним із можливих додаткових ефектів.

Застосування зменшених ставок податку на прибуток може бути використано в податковій підтримці інновацій у двох варіантах.

Зниження ставок податку на прибуток інноваційних підприємств та організацій, що виконують науково-дослідні та дослідно-конструкторські роботи інноваційного характеру. Ця пільга є досить простою у використанні, цілком логічною та прозорою. В європейській податковій практиці є кілька прикладів застосування знижених ставок податку на прибуток для інноваційних підприємств та організацій. Так, зокрема, повне звільнення від оподаткування прибутку науково-дослідних підприємств та організацій без обмеження часу дії цієї пільги застосовується в Туреччині, але обов'язковою умовою при цьому є те, що дослідження мають бути виключним видом діяльності таких суб'єктів інноваційного процесу [5, с. 100]. У Греції повне звільнення від податку на прибуток мають проектні та конструкторські фірми, що виконують проекти за межами країни. Пільга не має часових обмежень та застосовується за умови дотримання трьох умов: 1) питома вага робітників-греків має перевищувати 4/5 загальної чисельності працюючих і 3/5 персоналу кожної категорії; 2) наявність спеціальної гарантії одного зі спеціально визначених банків Греції; 3) річний обсяг імпорту перевищує 50 тис. дол. США [5, с. 100].

У Франції ця пільга для інноваційних підприємств є цілком логічним продовженням «податкових канікул»: протягом двох наступних років податок сплачується за половинною ставкою.

Знижена до 25% ставка застосовується в Люксембурзі для оподаткування прибутків нового бізнесу та нової діяльності протягом восьми років, причому розмір ставки визначається обсягами інвестицій в основні фонди.

Разом з тим введення знижених ставок на прибуток інноваційних організацій потребує розв'язання кількох досить складних проблем. Крім необхідності чіткого та однозначного переліку критеріїв суб'єктів пільгового оподаткування (що є необхідним для будь-яких пільг, встановлених для окремих категорій платників), необхідно також забезпечити наукове обґрунтування розміру зниження ставки податку (відносно базової ставки) та доцільного періоду її застосування.

Зменшення ставок оподаткування прибутку, отриманого від реалізації інноваційного проекту. Порівняно з попереднім різновидом ця пільга має більш конкретний характер, оскільки знижена ставка податку застосовується тільки до прибутку від реалізації проекту, що є предметом стимулювання. Вона певною мірою є аналогом відповідної інвестиційної



Таблиця 1. Класи активів для нарахування амортизації відповідно до акту про податкову реформу 1986 року і терміну служби, встановлені за системою ACRS

Нормативний термін служби, роки	Термін служби, встановлений за ACRS, роки	Метод нарахування амортизації	Пояснення
4	3	200-відсоткового зменшувального залишку	Крім легкових автомобілів і невеликих вантажівок
від 4 до 10	5	200-відсоткового зменшувального залишку	Включаючи легкові автомобілі, невеликі вантажівки і деякі види обладнання
від 10 до 16	7	200-відсоткового зменшувального залишку	Локомотиви, деякі види сільськогосподарських будівель
від 16 до 20	10	200-відсоткового зменшувального залишку	-
від 20 до 25	15	150-відсоткового зменшувального залишку	Включаючи деякі види будинків, споруд і обладнання
Більше 25	20	150-відсоткового зменшувального залишку	Крім нерухомості з нормативним терміном служби 27,5 років та більше
Не має значення	27,5	Рівномірний	Нерухомість, що належить резидентам
Не має значення	31,5	Рівномірний	Нерухомість, що належить нерезидентам

пільги з усіма притаманними їй перевагами й недоліками. Характерна риса її застосування – необхідність ведення окремого податкового обліку витрат і результатів реалізації інноваційного проекту, що створює додаткові труднощі як в організації податкового обліку у платника податків, так і в податковому адмініструванні. Найбільш доцільний варіант її введення – після закінчення дії «податкових канікул». Саме такий порядок стимулювання інвестицій діяв в Україні до 2005 року в рамках спеціальних режимів оподаткування проектів, що здійснювалися суб'єктами вільних економічних зон і територій пріоритетного розвитку.

Прискорена амортизація. Механізм впливу цього виду амортизації на інвестиційну активність підприємства полягає в тому, що підвищені норми та скорочення (у порівнянні зі звичайним порядком) період амортизації дозволяють платникові збільшити в кожному податковому періоді використання таких основних фондів нарахованої суми амортизації, що зменшує об'єкт оподаткування. Прискорена амортизація за сутністю означає зменшення податкових зобов'язань за податком на прибуток. Однак податковий вигреш підприємства-інвестора не є суттєвим, оскільки сума податкової економії зумовлюється різницею суми амортизації порівняно зі звичайним порядком і помноженою на ставку податку на прибуток. Так, при 25-відсотковій ставці зниження податкових зобов'язань становить тільки 1/4 суми збільшення амортизаційних відрахувань у зв'язку із застосуванням прискореного методу.

Нарахування прискореної амортизації на основні засоби, які задіяні в інноваційній діяльності, успішно практикується багатьма економічно розвинутими країнами, тому обґрунтування способу застосування прискореної амортизації в Україні будемо здійснювати на основі зарубіжного досвіду. У промислово розвинених країнах на обладнання амортизація нараховується переважно методом зменшення залишку, а на приміщення – прямолінійним. Найвищі норми амортизації застосовуються у таких країнах, як Японія, Канада, Швеція, найменші – в Австрії та Франції.

У високорозвинутих країнах широко застосовується прискорена амортизація устаткування як стимул для оновлення виробничих фондів. Так, у США встановлений термін амортизації в 5 років для устаткування і приладів, використовуваних для НДДКР, з терміном служби більше 4 і менше 10 років. Крім того, при терміні списання устаткування в 5 років у перші 2 роки амортизувати дозволяється до 64% його вартості [1, с. 21].

Загалом система нарахування прискореної амортизації у США передбачає вісім класів активів (табл. 1) [4, с. 320–321].

Варто зауважити, що США були першою країною, де було застосовано прискорену амортизацію у 1940 році. З даних таблиці видно, що для амортизаційної системи в США характерно використання двох методів:

прямолінійного та методу зменшення залишку. За винятком нерухомості, резиденти і нерезиденти мають нараховувати знос за рік придбання активів так, наче вони були придбані в середині року (1 липня) незалежно від часу введення в експлуатацію. Це означає, що активи, для яких згідно з ACRS встановлено термін служби 5 років, амортизуються 6 років [4, с. 321].

У Японії система прискореної амортизації введена для компаній, що застосовують або енергозберігаюче устаткування, або устаткування, яке сприяє ефективному використанню ресурсів і не шкодить навколишньому середовищу. Застосовуються різноманітні норми прискореної амортизації – від 10 до 50%. Проте найбільш поширена ставка становить в середньому 15-18% [1, с. 21].

Компаніям у Великобританії дозволено списання повної вартості технічного устаткування у перший рік його роботи. У Німеччині у перший рік може бути списано 40% витрат на придбання устаткування і приладів, що використовуються для проведення НДДКР. Система амортизаційних списань у Швеції дозволяє устаткування з терміном служби до 3 років і з незначною цінністю списувати у витрати в рік придбання, а в цілому машини і устаткування – протягом 4–5 років [14, с. 102].

У Франції прискорена амортизація застосовується із середини 50-х років ХХ століття. Спочатку прискорена амортизація використовувалась тільки в окремих галузях з метою підвищення їх конкурентоспроможності. На сьогоднішній день у Франції є можливість застосування прискореної амортизації до найважливіших видів устаткування (енергозберігаючого, екологічного, інформаційного). Наприклад, комп'ютер можна амортизувати за 1 рік. У цій країні практикується використання методу дегресивної амортизації, що припускає визначення суми амортизаційних відрахувань виходячи із залишкової вартості об'єкта основних засобів і норм амортизації, скоригованих на поправочний коефіцієнт. При цьому величина поправочних коефіцієнтів у Франції залежить від нормативного терміну служби об'єкта основних засобів: від 3 до 4 років – 1,5; від 5 до 6 років – 2; понад 6 років – 2,5 [8, с. 241].

Підсумовуючи результати вивчення зарубіжного досвіду застосування прискореної амортизації можна виділити такі її основні способи:

- скорочення терміну амортизації проти строку служби;
- використання підвищених норм амортизації;
- комбінований метод: одночасне скорочення амортизаційного терміну та використання підвищених ставок амортизації.

Зменшення бази оподаткування на суму інноваційних витрат капітального характеру (інвестиційна знижка). Цей вид податкових пільг є одним з найбільш поширених у стимулюванні інноваційної діяльності. Практично у всіх країнах працюючі з прибутком підприємства можуть зменшувати свою оподатковувану базу на величину зроблених у поточному році кваліфікованих (що відповідають критеріям, встановленим державою) інвестиційних витрат інноваційного характеру.

Інвестиційна знижка за ставкою 100% відповідає 100-відсотковій нормі амортизації в рік придбання активів (негайна амортизація). Слід зазначити, що в таких країнах, як Австрія, Великобританія та Італія, одночасно застосовується об'ємна інноваційна знижка, базою для обчислення розміру якої є абсолютна сума інвестицій інноваційного характеру в межах встановлених обмежень, та прирідна знижка – на суму перевищення. Інші європейські країни віддають перевагу об'ємній знижці, хоча при цьому її ставки змінюються в широких межах залежно від розміру та характеру інвестицій, статусу платника податків і деяких інших факторів.

Принциповим моментом є встановлення часового періоду, протягом якого зберігається право на знижку у випадку, коли сума, що підлягає вираховуванню з оподаткованого прибутку у відповідному податковому періоді, менша за розмір такого прибутку. Найбільш ліберальним у цьому плані є податкове законодавство Бельгії, де цей період необмежений.

Зменшення податкових зобов'язань з податку на прибуток (податковий кредит). У закордонній практиці оподаткування використовується два види інноваційного податкового кредиту (ІПК): простий (об'ємний) та прирідний.

При використанні об'ємного ІПК сума податкових зобов'язань зменшується на загальну суму інноваційних витрат, тобто при простому податковому кредиті сума витрат підприємства на інноваційну діяльність відшкодовується йому державою шляхом зменшення податкових платежів,

а сума податкового кредиту збільшується прямо пропорційно збільшенню обсягів інноваційних витрат. При цьому в кожній країні законодавчо врегульовано перелік умов, за наявності яких витрати можуть бути кваліфіковані як інноваційні, а також питома вага інноваційних витрат, що підлягає відшкодуванню через механізм податкового кредиту, в загальній їх сумі (ставка податкового кредиту).

Прирістний ІПК застосовується в тому випадку, коли держава захищена в інтенсифікації інноваційних процесів та збільшенні пов'язаних з цим витрат підприємств. При такому підході сума податкових зобов'язань зменшується на певну частину перевищення інноваційних витрат у звітному податковому періоді порівняно з попереднім (або кількома попередніми). Якщо інноваційні витрати не збільшуються (незалежно від їх абсолютної величини), то права на зменшення суми податку, що підлягає сплаті в бюджет, платник не має. На сьогодні саме цей вид інноваційних пільг разом із інвестиційною знижкою є більш поширеним і перспективним у податкових системах країн з розвинутою ринковою економікою.

Як свідчить світовий досвід, сфера застосування об'ємного податкового кредиту досить широка. Він використовується для стимулювання інвестиційної активності, інноваційної діяльності, підтримки окремих галузей економіки та депресивних регіонів, створення нових робочих місць, енергозбереження, захисту навколишнього природного середовища, підготовки кадрів тощо.

Прирістний податковий кредит у більшості випадків пов'язаний саме зі стимулюванням інвестицій в НДДКР, тобто розглядається перш за все як засіб податкової підтримки інноваційної діяльності. Введення податкового кредиту для стимулювання інновацій потребує чіткого законодавчого врегулювання всіх його елементів. Використання механізму податкового кредиту в українській системі оподаткування є одним з найперспективніших засобів податкової підтримки інновацій, але визначення умов його надання потребує подальшого науково-теоретичного та методичного обґрунтування з урахуванням специфіки української економіки. Разом з тим напрямки його можливого застосування залежать від впливу цієї пільги на кінцеві фінансові показники роботи підприємства [5, с. 109].

Прирістний податковий кредит вважається найбільш доцільним для підприємств, основною діяльністю яких є інновації (науково-дослідні інститути, організації). Підприємство – отримувач цієї пільги буде захищене в щорічному нарощуванні інновацій, тому застосування такого механізму сприятиме випереджальному інноваційному розвитку суб'єктів господарювання. Для підприємств, основна діяльність яких не пов'язана з розробкою інновацій, більш обґрунтованим є застосування об'ємного податкового кредиту. Сума даних пільг за умови використання однакових ставок буде вищою за прирістний податковий кредит, оскільки вони розраховуються від суми інноваційних витрат, а не від приросту цих витрат [5, с. 109].

Обов'язковою умовою для застосування інноваційного податкового кредиту є законодавче врегулювання складу витрат інноваційного характеру, що є базою для розрахунку податкового кредиту. Враховуючи одноразовий характер отриманого зменшення податкових зобов'язань, доцільним є надання інноваційного податкового кредиту тільки на відповідні витрати капітального характеру, оскільки поточні інноваційні витрати враховуються у складі валових витрат, зменшуючи об'єкт оподаткування. Іншим аспектом запровадження цієї податкової пільги є встановлення пріоритетів і відповідних обмежень у наданні податкової пільги для окремих напрямів інноваційної діяльності та складових інноваційних витрат.

У випадку застосування простого податкового кредиту як бази для визначення суми зменшення податкових зобов'язань може бути використано абсолютну суму інноваційних витрат за відповідний податковий період. Однак такий підхід має суто компенсаційний характер, тобто отримана при застосуванні пільги економія виступає джерелом фінансування витрат інноваційного характеру, причому при використанні 100-відсоткової ставки фінансування інновацій повністю перекладається на державу. Впровадження прирістного податкового кредиту вимагає встановлення бази для обчислення суми приросту витрат інноваційного характеру. Для цього може бути використано: суму інноваційних витрат конкретного платника за попередній податковий період; середньогалузеву суму відповідних витрат у розрахунку на одиницю об'єму продукції

Таблиця 2. Ставки для нарахування прирістного інвестиційного податкового кредиту*

Ставка	Умова застосування
32,3%	При здійсненні інвестицій в дослідження й розробки 6-го технологічного укладу
25,2%	При здійсненні інвестицій в дослідження й розробки 5-го технологічного укладу
14,28%	При здійсненні інвестицій в дослідження й розробки 4-го технологічного укладу

*Примітка: авторська розробка

або середньорічну суму інноваційних витрат за декілька попередніх податкових періодів.

В останньому випадку, що видається більше перспективним, пропонується використання середньої геометричної величини витрат за три попередні податкові періоди, що забезпечуватиме згладжування коливань розміру бази податкового кредиту.

При обґрунтуванні ставки податкового кредиту вихідним положенням для встановлення її нижньої межі є відповідність отриманої платником (при застосуванні цієї пільги) податкової економії зниженню податкових платежів при застосуванні пільги у вигляді зменшення оподаткованого прибутку. Розмір верхньої межі ставки податкового кредиту визначається сумою податкових зобов'язань платника та можливостями бюджету, але рекомендована його величина не повинна перевищувати 50% інноваційних витрат.

На основі даних регресійного й дисперсійного аналізу було розраховано оптимальну мінімальну ставку прирістного інвестиційного податкового кредиту як математичне сподівання досліджуваної моделі, яке становило 14,28416. Оскільки похибка дорівнює 13,97127216, то аналітична модель довірчого інтервалу ставки прирістного інвестиційного податкового кредиту становить:

$$14,28 - 13,97 \leq k \leq 14,28 + 13,97.$$

Таким чином, оптимальна ставка прирістного інвестиційного податкового кредиту буде знаходитися в межах від 0,31% до 25,25%.

Ставки надання прирістного інвестиційного податкового кредиту також мають бути диференційовані залежно від технологічного укладу, фінансування якого здійснюється. Враховуючи результати дослідження двох залежностей (обсягів фінансування інноваційної діяльності й обсягів реалізації інноваційної продукції від обсягів отриманих податкових пільг з податку на прибуток), ставки прирістного інвестиційного податкового кредиту залежно від того, розвиток якого технологічного укладу фінансується, набудуть такого вигляду (**табл. 2**).

Хочемо підкреслити, що фінансування інноваційної діяльності, яка кваліфікується як фінансування третього технологічного укладу, під пільгове оподаткування прибутку не підпадає. Максимальні пільги для фінансування інновацій шостого технологічного укладу пояснюються необхідністю здійснення інноваційного прориву Україною з паралельним розвитком 4-го і 5-го технологічних укладів.

Складність ухвалення рішення щодо реалізації запропонованих податкових новацій пов'язана з основними макроекономічними ризиками, такими як зниження доходів бюджету, можливість одноразового збільшення інфляції, а також можливість підвищення конкурентоспроможності імпортової продукції. Разом з тим, наявність високого стимулюючого потенціалу запропонованих заходів обумовлює можливість зниження цих ризиків.

Незважаючи на різноманітність застосування у світовій практиці податкових пільг, що забезпечують стимулювання інноваційної діяльності, можна виділити дві характерні риси їх надання, що необхідно враховувати при створенні системи податкової підтримки інноваційної діяльності підприємств в Україні:

□ пільговий порядок оподаткування застосовується винятково для вирішення завдань, що належать до числа пріоритетних у загальнонаціональному масштабі;

□ строге цільове використання коштів, що звільняються в результаті надання пільг.



Серед найбільш перспективних механізмів стимулювання інноваційної діяльності А.Соколовська називає:

- введення інвестиційного податкового кредиту в обсязі 7-15% вартості нових капіталовкладень у виробничі устаткування;
- звільнення від оподаткування прибутку виробничих підприємств, отриманого від новоствореного виробництва на період його окупності, але не більше трьох років;
- зменшення оподаткованого прибутку на повний обсяг витрат на науково-дослідні та дослідно-конструкторські розробки;
- запровадження нової амортизаційної політики [7, с. 392].

ВИСНОВКИ

Як свідчить зарубіжний досвід, навіть здійснюючи політику скорочення податкових пільг, більшість технологічно розвинених держав світу залишили пільги, спрямовані на стимулювання інноваційної діяльності. Податкові стимули в реалізації інноваційної політики держави за кордоном передбачають, з одного боку, стимулювання інноваційних процесів, а з другого – створення сприятливих економічних умов і соціально-політичного клімату для науково-технічного розвитку. Серед них традиційно виділяються податкове й амортизаційне стимулювання новаторської активності, податкове стимулювання розвитку інноваційно-орієнтованого малого підприємництва.

ЛІТЕРАТУРА

1. Белов В. Н. К вопросу о российской инновационной политике. Зарубежный опыт // Инновационная политика и инновационный бизнес в России : аналитический вестник. – М., 2001. – № 5(146). – С. 16–27.

2. Иванов Ю. Б. Налоговое стимулирование научной и образовательной деятельности: реалии и перспективы / Ю. Б. Иванов, В. С. Пономаренко // Налогообложение: проблемы науки и практики – 2007: монография. – Х. : ИД «Инжек», 2007. – 336 с.

3. Лашак В. В. Стимулювальна роль прямих податків / В. В. Лашак // Фінанси України. – 2005. – № 2. – С. 85–91.

4. Орлов П. А. Амортизаційна політика як інструмент активізації інвестиційної та інноваційної діяльності підприємств / П. А. Орлов, С. П. Орлов // Інновації : проблеми науки і практики 2006 : монографія. – Х. : ВД «Инжек», 2006. – С. 317–335.

5. Проблеми розвитку податкової політики і оподаткування : монографія / за заг. ред. проф. Ю. Б. Іванова. – Харків : ВД «Инжек», 2007. – 448 с.

6. Система податкових пільг в Україні в контексті європейського досвіду / А. М. Соколовська, Т. І. Єфименко, І. О. Луніна [та ін.]. – К. : НДФІ, 2006. – 320 с.

7. Соколовська А. М. Податкова система держави : теорія і практика становлення / А. М. Соколовська. – К. : Знання-Пресс, 2004. – 454 с.

8. Степаненко Д. М. Методи реалізації державної інноваційної політики в зарубіжній практиці / Д. М. Степаненко // Вестник ДГТУ. – 2005. – Т. 5. – № 2(24). – С. 238–245.

9. Тищенко О. М. Державна фінансова підтримка інноваційного розвитку виробничо-господарських структур в умовах дії спеціальних режимів інвестиційної діяльності / О. М. Тищенко, І. М. Волик, Н. В. Белікова // Проблеми фінансово-кредитного регулювання інноваційного розвитку виробничо-господарських структур. – Львів : Видавництво Національного університету «Львівська політехніка», 2007. – С. 109–124.

10. Тропіна В. Б. Фіскальне регулювання соціального розвитку суспільства / В. Б. Тропіна. – К. : М-во фінансів України, акад. фін. упр., 2008. – 367 с.

11. Финансовые инструменты социально-экономического развития государства и регионов / под ред. А. Д. Данилова : монография. – К. : Компьютерпресс, 2009. – 288 с.

12. Яковлев А. І. Спрямованість податкової системи на розвиток інновацій // Фінанси України. – 2004. – № 2. – С. 105–108.

13. European Tax Handbook 2004 / ed. L. L. Juhani Kesti. – Amsterdam : International Bureau of Fiscal Documentation, 2004. – 754 p.

14. Workman Bob H. The Amortization Book / Bob H. Workman. – United Financial Publishers, 1989. – 172 p.

**ПЕРЕДПЛАТНИЙ ІНДЕКС У БУДЬ-ЯКОМУ
ВІДДІЛЕННІ УКРПОШТИ 48382**

UKRAINIAN JOURNAL ЕКОНОМІСТ

*Академічний погляд
на економічну
політику в Україні*

*Квінтесенція
приватизаційних та
реструктуризаційних
процесів*

*Висвітлення проблем
відродження регіонів*

АДРЕСА: 03049, м. Київ – 49, вул. Ползунова, 6
ТЕЛЕФОНИ: +38 (044) 332 41 09, +38 (097) 876 93 23,
+38 (066) 419 27 64
ЕЛЕКТРОННА ПОШТА: golian_v@ukr.net,
ukreconomist@ukr.net
САЙТ: http://ua-ekonomist.com