



# ПРАКТИКА ПОДАТКОВОГО СТИМУЛЮВАННЯ ІННОВАЦІЙНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ РОЗВИНЕНИМИ КРАЇНАМИ СВІТУ

**Марченко О. І.,**

кандидат економічних наук, доцент, доцент кафедри економіки підприємства, Університет державної фіскальної служби України

- А** Стаття присвячена дослідженню податкових інструментів як засобів стимулювання інноваційної діяльності підприємств, використанню податків як стимулів до інноваційної діяльності підприємств розвиненими країнами світу. Представлено підходи різних науковців щодо застосування різних податкових пільг та шляхів їх надання. Визначено, що основними податковими пільгами мають стати пільги з податку на прибуток підприємств. Це пов'язано з тим, що зазначений податок є прямим, а відповідно, безпосередньо пов'язаним із результатами діяльності підприємства. Розглянуто теоретичні основи застосування податкових пільг. Встановлено, що багато суперечок серед вітчизняних вчених стосовно доцільності таких пільг зумовлені насамперед необхідністю визначення суб'єкта – отримувача податкової пільги та їх обсягів. Крім того, доведено, що проблема визначення суб'єкта – отримувача податкової пільги виникає внаслідок специфіки життєвих циклів інноваційного процесу. Досліджено, що однією з причин низької інноваційної активності є високе податкове навантаження і недостатнє використання податкових стимулів до інвестицій в інноваційну діяльність підприємств. Запропоновані заходи щодо запровадження такої пільги, як інвестиційний податковий кредит при одночасному підвищенні якості контролю не тільки у сфері оподаткування, а й у галузі монетарного контролю та митного адміністрування. Розроблено концепцію нарахування прискореної амортизації, що дає можливість задіяти механізми податкового стимулювання.
- К** податкове стимулювання, інновація, інноваційна діяльність, інноваційна активність, податкове навантаження, інвестиційний податковий кредит, прискорена амортизація, податкові пільги.

## ПРАКТИКА НАЛОГОВОГО СТИМУЛЮВАННЯ ІННОВАЦІЙНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ РАЗВИТЫМИ СТРАНАМИ МИРА

**Марченко О. И.,**

кандидат экономических наук, доцент, доцент кафедры экономики предприятия, Университет государственной фискальной службы Украины

- А** Статья посвящена исследованию налоговых инструментов как средств стимулирования инновационной деятельности предприятий, использованию налогов как стимулов инновационной деятельности предприятий развитыми странами мира. Представлены подходы разных ученых по применению различных налоговых льгот и путей их предоставления. Определено, что основными налоговыми льготами должны стать льготы по налогу на прибыль предприятий. Это связано с тем, что указанный налог является прямым, а соответственно, напрямую связан с результатами деятельности предприятия. Рассмотрены теоретические основы применения налоговых льгот. Установлено, что дискуссии среди отечественных ученых относительно целесообразности таких льгот обусловлены в первую очередь необходимостью определения субъекта – получателя налоговой льготы и их размеров. Кроме того, доказано, что проблема определения субъекта – получателя налоговой льготы возникает в силу специфики жизненных циклов инновационного процесса. Доказано, что одной из причин низкой инновационной активности выступает высокая налоговая нагрузка и недостаточное использование налоговых стимулов к инвестициям в инновационную деятельность предприятий. Предложены меры по введению такой льготы, как инвестиционный налоговый кредит при одновременном повышении качества контроля не только в сфере налогообложения, но и в области монетарного контроля и таможенного администрирования. Разработана концепция начисления ускоренной амортизации, что позволяет задействовать механизмы налогового стимулирования.
- К** налоговое стимулирование, инновация, инновационная деятельность, инновационная активность, налоговая нагрузка, инвестиционный налоговый кредит, ускоренная амортизация, налоговые льготы.

## THE PRACTICE OF TAX INCENTIVES OF INNOVATION IN DEVELOPED COUNTRIES

**Marchenko O. I.,**

PhD, associate professor, associate professor of corporate economies, University of the State Fiscal Service of Ukraine

- A** The article is devoted to research of tax instruments as instruments of innovative activity of enterprises stimulation, use of taxes as incentives for innovative activity of enterprises in developed countries of the world. The approaches of different scholars concerning the application of various tax privileges and ways of providing them are presented. It has been determined that tax benefits for enterprises should be the main tax breaks. This is due to the fact that the specified tax is direct, and therefore directly related to the results of the enterprise. The theoretical bases of application of tax privileges are considered. It has been established that many disputes among domestic scientists regarding the expediency of such privileges are conditioned by the need to identify the recipient of the tax benefit and its amounts. In addition, it has been proved that the problem of determining the recipient of a tax benefit is due to the specificity of life cycles of the innovation process. It was investigated that one of the reasons for low innovation activity is high tax burden and insufficient use of tax incentives for investments in innovative activity of enterprises. Measures to introduce such a privilege as an investment tax credit are proposed, while improving the quality of control not only in the field of taxation, but also in the field of monetary control and customs administration. The concept of accruing accelerated depreciation has been developed, which enables to employ mechanisms of tax incentives.
- K** tax incentives, innovation, innovation activities, innovation activity, the tax burden of technology, an investment tax credit, accelerated depreciation, tax preferences.

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

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Проблемам фінансового забезпечення інноваційної діяльності та її оподаткуванню присвячена значна кількість праць учених, таких як: Ю. Бажал, В. Гєєць, О. Данілов, М. Денисенко, Ю. Іванов, М. Крупка, А. Кузнецова, С. Онишко, В. Опарін, Т. Паєнтко, К. Проскура, В. Семиноженко, А. Соколовська, О. Тищенко, В. Тропіна, Л. Федулова, та інших. Ними зроблено значний внесок у розвиток такого важливого напрямку наукових досліджень, як встановлення і реалізація взаємозв'язку інновацій та фінансів і його значення для інноваційно-інвестиційної модернізації економіки; досліджені різні аспекти підтримки інноваційної діяльності фінансовими інструментами державного регулювання, визначальне місце серед яких посідають податкові.

**Виокремлення невирішених раніше частин загальної проблеми.** Проблеми, що стосуються ефективного механізму фінансування інноваційної діяльності в Україні, її стимулювання, зокрема податковими важелями, не можна визнати остаточно вирішеними. Подальшої розробки потребують ряд питань, пов'язаних із з'ясуванням переліку, систематизації фінансових засобів та встановленням тісноти їх впливу на інноваційну діяльність на мікроекономічному рівні. Залишається нерозв'язаною проблема визначення

напрямів податкового стимулювання не лише в цілому, а й у розрізі окремих податків, що дає змогу точніше врахувати чутливість інноваційної активності до зміни їх ставок, розмірів податкових пільг тощо.

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

**Виклад основного матеріалу дослідження.** На межі двох тисячоліть у житті всіх держав світу визначальне місце посідають політичні, економічні та соціальні процеси в глобальному та регіональному масштабах. Під впливом цих процесів світ отримав нові проблеми, важливе місце серед яких займають проблеми розвитку, виживання та трансформації. Україна не є винятком. Вона, як й інші постсоціалістичні держави, що здійснили перехід до ринкової економіки, також постала перед рядом проблем й опинилася у кризовому становищі. Як відзначає Б. Панасюк, «українська економічна політика періоду формування ринкових відносин, як і вся політика країни кінця ХХ століття, через відсутність теоретичних і практичних основ характеризувалася невизначеністю національної мети, напрямків і методів формування суспільних відносин та державного устрою на ближню і далеку перспективу» [11, с. 30]. Без інноваційного спрямування розвитку економіки та її ринкової трансформації Україна не може претендувати на те, що потрапить у число розвинутих країн світу. У розвинутих державах 65–75 % усіх інновацій зумовлені проблемами ринку. Однак модель інноваційного розвитку можна реалізувати шляхом вираженої державної науково-технічної і промислової політики. Саме держава покликана створити організаційні та фінансові умови, що забезпечать випереджувальний розвиток інноваційних ідей, проектів, новітніх продуктів тощо.

Під час дослідження проблеми інноваційного розвитку обов'язковим є розгляд процесів нагромадження фінансових ресурсів як економічної основи фінансового забезпечення інновацій. Нині структурна перебудова вітчизняної економіки потребує не просто інвестицій, а розвитку інновацій, нагромадження не тільки інвестиційного, а й інноваційного потенціалу для проведення якісних змін у національній системі виробництва та інших сферах діяльності.

Налагодження системи управління інноваціями на різних рівнях вимагає здійснення відповідних заходів з боку держави, які є неоднаковими в різних країнах, хоча і слугують одній меті – стимулюванню інноваційної активності. Для України використання зарубіжного досвіду в цій сфері є необхідним. У світовій практиці за ступенем активності втручання держави в економіку виокремлюють три групи країн. У першій групі домінує концепція необхідності активного втручання держави в управління економікою (Японія, Франція). Друга група характеризується переважним акцентом на ринкових відносинах (США і Велика Британія). Третя група країн дотримується проміжного варіанту ступеня втручання держави в економічну, у тому числі інноваційну політику. Державне регулювання поєднується з низьким ступенем централізації державного апарату, використовуються непрямі методи впливу при розвинутій системі узгодження інтересів і уряду, і бізнесу. При цьому прийнято поділяти заходи впливу держави у сфері науково-технічної та інноваційної діяльності на прямі і непрямі. Співвідношення їх визначається економічною ситуацією в країні і вибраною концепцією державного регулювання – з акцентом на ринок або на централізований вплив.

Податкові та бюджетні методи підтримки національної економіки ґрунтуються на використанні сукупності інструментів впливу на об'єкт, що приводяться в дію важелем, за допомогою якого безпосередньо здійснюється регулювання. Саме змінюючи важелі, і, відповідно, напрям дії інструментів, можна маневрувати методами згідно зі змінами економічних умов і необхідних завдань, що потребують вирішення. Відмінність між вказаними методами полягає у тому, що бюджетні методи є прямими, оскільки дозволяють державі прямо втручатися в економічні процеси, а податкові – непрямыми, оскільки надають можливість державі регламентувати діяльність суб'єктів господарювання та шляхом впливу на економічні інтереси суб'єктів господарювання спрямовувати їх діяльність у бік державних пріоритетів [2, с. 39].

Дослідження досвіду, набутого світовою спільнотою у сфері стимулювання інноваційного розвитку за допомогою податкових пільг, вимагає комплексного підходу. Оскільки податкове регулювання пов'язане з конкретними показниками господарської діяльності, то при розгляді можливості застосування податкових пільг для стимулювання інноваційного розвитку варто звертати увагу на фінансово-економічні показники

інноваційної діяльності, їхні особливості залежно від етапу інноваційного процесу [7, с. 290].

Застосування податкових пільг викликає багато суперечок серед вітчизняних вчених [3; 12; 14; 15], що зумовлено насамперед необхідністю визначити, кому надавати такі пільги і в якому обсязі. Проблема визначення суб'єкта – отримувача податкової пільги виникає внаслідок специфіки інноваційної діяльності. Перші три етапи інноваційної діяльності не приносять жодної віддачі – прибуток на цих етапах відсутній. Тому надання підприємству-новатору податкових пільг, спрямованих на зниження податкового тиску на прибуток, є недоцільним – вагомої користі воно не принесе, а у разі 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 у 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.

Як свідчить зарубіжний досвід, навіть проводячи 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 спрямовані, з одного боку, на стимулювання інноваційних процесів, а з іншого – на створення сприятливих економічних умов і соціально-політичного клімату для науково-технічного розвитку. Серед них традиційно виокремлюють податкове і амортизаційне стимулювання новаторської активності, податкове стимулювання розвитку інноваційно-орієнтованого малого підприємництва. У рамках здійснення податкової складової інноваційної політики найважливішу роль відіграють податкові пільги, велика частина яких у провідних країнах світу орієнтована на сприяння реалізації досягнень науково-технічного прогресу. У зарубіжній практиці накопичений досить великий досвід їх застосування. При цьому концепція відповідного податкового стимулювання дедалі більше пов'язується з активізацією приватної ініціативи і підприємництва через загальноекономічні, ринкові регулятори [13, с. 238]. Результати аналізу



зарубіжного досвіду надання податкових пільг показали, що серед податкових пільг, покликаних стимулювати інноваційну діяльність, можуть бути виокремлені такі:

- 1) інвестиційні знижки з податку на прибуток в розмірі, який відповідає певній процентній частці від вартості впроваджуваного інноваційного устаткування;
- 2) знижки з податку на прибуток у розмірі витрат на НДДКР;
- 3) віднесення до поточних витрат на окремі види устаткування, зазвичай використовуваного у наукових дослідженнях;
- 4) створення за рахунок прибутку інноваційних фондів спеціального призначення, не оподатковуваних податком;
- 5) оподаткування прибутку інноваційно-активних організацій за зниженими ставками (для невеликих підприємств);
- 6) «податкові канікули» протягом кількох років на прибуток, отриманий від реалізації інноваційних проектів;
- 7) пільгове оподаткування дивідендів юридичних і фізичних осіб, отриманих за акціями інноваційних організацій;
- 8) пільгове оподаткування прибутку, отриманого в результаті використання патентів, ліцензій, ноу-хау та інших нематеріальних активів, що входять до складу інтелектуальної власності;
- 9) зменшення прибутку до оподаткування на суму вартості приладів і устаткування, які передаються вищим навчальним закладам, науково-дослідним установам та іншим інноваційним організаціям;
- 10) вирахування з оподаткованого прибутку внесків до благодійних фондів, діяльність яких пов'язана з фінансуванням інновацій.

У країнах Західної Європи та США податкові пільги на капітальні вкладення найчастіше надаються у вигляді «інвестиційного податкового кредиту». Як правило, ця пільга дається компаніям, що спрямовують інвестиції на впровадження нової техніки, устаткування, технологій. Інвестиційна податкова знижка віднімається (кредитується) із суми нарахованого податку на прибуток компанії. При цьому така знижка надається лише після введення нової техніки в експлуатацію. Право на отримання податкової знижки настає для компанії автоматично: його не треба доводити і обґрунтовувати, оскільки воно прямо закріплене законодавством. Розмір знижки встановлюється у відсотках від вартості впроваджуваної техніки і становить: 5,3 % у Японії (для електронної техніки і устаткування), 50 % у Великій Британії

(для одного року експлуатації нової техніки, технології, матеріалів), 10–15 % в Канаді (залежно від освоєності території місцезнаходження компанії – освоєні або неосвоєні райони країни) і 100 % в Ірландії. У США ця пільга стосовно інвестицій застосовується лише для енергетичного устаткування [1, с. 19]. З широкого переліку податкових стимулів, що використовуються у зарубіжній практиці для заохочення підприємств-новаторів, в українській податковій системі повною мірою на сьогоднішній день не реалізується жоден, їх правозастосування стримується обмеженнями, пов'язаними з податковим адмініструванням або з особливостями бюджетного процесу.

Ми підтримуємо позицію Ю. Іванова та А. Іванченко, що надаючи податкові пільги, держава виступає своєрідним інвестором, який може надати здебільшого практично безвідсоткову позику за умови використання цих коштів за напрямом, який вона вибирає. Підприємець не може використовувати вивільнені (внаслідок використання пільги) кошти за своїм уподобанням або переорієнтувати на вигідніші, хоча також інноваційні проекти. Отже, під час побудови механізму пільгового оподаткування роль держави у інвестиційному забезпеченні інноваційної діяльності підвищується та наповнюється новими функціями інноваційного податкового менеджменту. Її завдання полягає не стільки у відборі підприємств, яким будуть надаватися кошти, скільки у чіткому та зрозумілому визначенні місця та ролі підприємств у інноваційному процесі, узгодженні з їхніми можливостями та умовами функціонування конкретних завдань, які на них перекладаються державою у разі надання пільг. Таким чином, механізм пільгового оподаткування має бути узгодженим з особливостями підприємницького середовища, тобто йдеться про урахування факторів зовнішнього (щодо суб'єктів господарювання) оточення [6, с. 20–21].

Застосування податкових пільг інноваційного характеру не позбавлене суперечностей щодо галузевого аспекту їх надання. Надання пільг окремим галузям аргументується їх стратегічною важливістю. В той же час аргументом проти стимулювання інноваційної діяльності в економіці в цілому виступають значні втрати доходів бюджету через надання таких пільг.

Вітчизняними вченими пропонуються різні варіанти податкового стимулювання інноваційно-інвестиційної діяльності за допомогою податку на прибуток – від простого зниження ставок податку на прибуток до застосування селективних податкових пільг разового характеру (інноваційна

податкова знижка або інвестиційний податковий кредит).

На сьогоднішній день багато науковців акцентують увагу на державній складовій підтримки інновацій як у формі преференцій, так і за допомогою прямого фінансування. Фактично пропонується активна участь держави у венчурних проектах, тобто участь у ризиковому фінансуванні. Однак пряма участь держави є виправданою тільки для початкових етапів фінансування інновацій. Тому головний вектор податкового стимулювання інноваційної діяльності має бути спрямований на залучення венчурного інвестора у сферу фінансування інновацій.

Як свідчить зарубіжний досвід, більша частина інновацій у технологічно розвинених країнах фінансується за рахунок венчурних інвесторів, які фактично формують попит на певний вид інновацій, тому виступають важливим фактором розвитку інноваційної стратегії відповідної країни [10]. У багатьох розвинених країнах світу венчурне фінансування здійснюється через інститути спільного інвестування, які направляють кошти інвесторів в інноваційну сферу. В Україні тенденції абсолютно інші – кошти венчурних фондів інвестуються у будівництво або нерухомість і поки слабо орієнтовані на «хай-тек» технології. Тому застосування податкових стимулів в Україні має бути спрямоване на приваблення венчурних інвесторів в інноваційну сферу.

Можна зробити висновок, що вітчизняні венчурні фонди у сучасних умовах не можуть виконувати роль власне венчурних інвесторів, які фінансують інновації, ні за структурою активів, ні за їх загальним обсягом. Реально вкладати кошти в інноваційну діяльність на сучасному етапі розвитку економіки України можуть великі підприємства та фінансові організації, що мають відповідні кошти, але для цього вони повинні мати відповідний стимул. На наш погляд, найбільш дієвим стимулом може бути надання інвесторам, які вкладають кошти в інноваційну діяльність, інноваційно-інвестиційного податкового кредиту.

Світовий досвід свідчить про можливість використання різної бази для нарахування інвестиційного податкового кредиту та різних ставок [5]. Як базу для нарахування інвестиційного кредиту більшість країн використовує інвестиції у дослідження і розробки. Варто зазначити, що у багатьох країнах (наприклад, Іспанії) для нарахування інвестиційного податкового кредиту можуть бути використані декілька баз, однак при цьому обмежується загальна сума інвестиційного податкового кредиту, що надається. З огляду на те, що в Україні загалом найгірша ситуація склалася у галузі промислових інновацій, то базою для нарахування інвестиційного податкового кредиту пропонуємо визначити річну суму інвестицій на фінансування досліджень та інноваційних розробок промислового характеру. Скористатися інвестиційним податковим кредитом можна тільки за підсумками року, у якому було здійснено фінансування інноваційної діяльності, розмір інвестиційного податкового кредиту не може перевищувати суму оподаткованого кредиту, залишок невикористаного податкового кредиту на наступний рік не переноситься.

Що стосується ставки для нарахування інвестиційного кредиту, то розмір її диференційований від 5 до 100 % для об’ємного податкового кредиту, від 5 до 50 % для прирістного податкового кредиту [3; 5]. Сама ставка здебільшого визначалася емпіричним шляхом.

Обираючи ставку для нарахування об’ємного податкового кредиту у перший рік здійснення інвестиції в інноваційну діяльність, ми використовували емпіричний досвід технологічно розвинених країн та керувалися міркуваннями щодо можливої мінімізації втрат доходів бюджету від запровадження такої пільги (*табл. 1*).

При здійсненні аналізу чутливості податкового навантаження з податку на прибуток і обсягів фінансування інновацій (*рис. 1*) було з’ясовано, що при зменшенні податкового навантаження з податку на прибуток на 100 % обсяги фінансування можуть зростати до 50 %, при зменшенні податкового

СТАВКИ ДЛЯ НАРАХУВАННЯ ПРОСТОГО ІНВЕСТИЦІЙНОГО ПОДАТКОВОГО КРЕДИТУ

ТАБЛИЦЯ 1

СТАВКА	УМОВА ЗАСТОСУВАННЯ
100 %	При здійсненні інвестиції у дослідження і розробки шостого технологічного укладу
65 %	При здійсненні інвестиції у дослідження і розробки п'ятого технологічного укладу
25 %	При здійсненні інвестиції у дослідження і розробки четвертого технологічного укладу

Джерело: складено автором.

ПРОГНОЗ ЗМІНИ ОБСЯГІВ ФІНАНСУВАННЯ ІННОВАЦІЙ ЗАЛЕЖНО ВІД ЗМІНИ ПОДАТКОВОГО НАВАНТАЖЕННЯ З ПОДАТКУ НА ПРИБУТОК

РИСУНОК 1



Джерело: складено автором.

навантаження на 65 % – до 30 %, при зменшенні на 25 % – до 15 %.

Таким чином, проведені розрахунки засвідчують ефективність і безпечність застосування об’ємного інвестиційного податкового кредиту у перший рік фінансування інноваційної діяльності. Застосування прирістного інвестиційного кредиту має свої особливості в різних країнах. Характерною особливістю прирістного інвестиційного кредиту є необхідність обрання бази для визначення приросту. У багатьох країнах, які застосовують прирістний інвестиційний кредит, існують додаткові умови або обмеження щодо його застосування.

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 і 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 четвертого і п’ятого 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 із тим наявність високого стимулюючого потенціалу

СТАВКИ ДЛЯ НАРАХУВАННЯ ПРИРІСТНОГО ІНВЕСТИЦІЙНОГО ПОДАТКОВОГО КРЕДИТУ

ТАБЛИЦЯ 2

СТАВКА	УМОВА ЗАСТОСУВАННЯ
32,3 %	При здійсненні інвестиції у дослідження і розробки шостого технологічного укладу
25,2 %	При здійсненні інвестиції у дослідження і розробки п’ятого технологічного укладу
14,28 %	При здійсненні інвестиції у дослідження і розробки четвертого технологічного укладу

Джерело: складено автором.

запропонованих заходів обумовлює можливість зниження цих ризиків.

З огляду на тісний взаємозв'язок між наявністю власних коштів підприємств для фінансування інвестицій і їхньою інвестиційною активністю, а також винятково більшу роль інвестицій для соціально-економічного розвитку держави у промислово розвинених країнах з'явилася теорія самофінансування зі своїм понятійним апаратом і набором показників. Згідно з цією теорією основним джерелом власних коштів для фінансування інвестицій є чистий нерозподілений прибуток і амортизаційні відрахування. Сумарна величина амортизаційних відрахувань і нерозподіленого прибутку підприємства за певний період одержала назву «валове самофінансування». Одним з важливих напрямів нарощування обсягів валового самофінансування підприємств у всіх промислово розвинених країнах є вдосконалення державної амортизаційної політики за рахунок раціонального використання прискореної амортизації [9, с. 318].

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, в 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].

Варто зауважити, що США є першою країною, де було застосовано прискорену амортизацію у 1940 році. Для амортизаційної системи в США характерно використання двох методів: прямолінійного і 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 [9, 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 складає в середньому 15–18 % [1, с. 21].

Компаніям у Великій Британії 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, використовуваних 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 у цілому машини і устаткування – протягом 4–5 років [16, с. 102].

У Франції прискорена амортизація застосовується із середини 50-х років XX століття. Спочатку прискорена амортизація використовувалась тільки в окремих галузях з метою підвищення їх конкурентоспроможності. На сьогоднішній день у Франції існує 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 [13, с. 241].

У нормативних актах Франції розрізняють амортизацію, що відображає знос (економічну), і фіскальну. Амортизація, що відображає знецінення, включається до експлуатаційних витрат. Фіскальна амортизація по об'єкту не відповідає амортизації, що відбиває його знецінення, а практикується винятково з метою одержання податкових пільг [9, с. 322].

У Німеччині й інших країнах існує також чітке розмежування між фіскальною й економічною амортизацією. Прискорена амортизація поширюється не тільки на засоби праці, а й на матеріальні активи. Економічна амортизація найчастіше здійснюється лінійним методом й включається у витрати виробництва, а амортизація, дозволена податковим законодавством (фіскальна), використовується для розрахунку податків. У перелічених



країнах частка амортизаційних відрахувань у валовому самофінансуванні сягає 70–89 % [9, с. 324].

Додаткову значущість амортизаційному стимулюванню інноваційної активності в країнах з розвиненою ринковою економікою додає той факт, що у вказаних державах амортизаційні відрахування займають домінуюче положення у фінансуванні інвестицій і становлять основу інвестиційного потенціалу підприємств. Так, зокрема, частка амортизації у загальному обсязі капітальних вкладень коливається на Заході у межах 50–75 % [4, с. 23].

До застосування прискореної амортизації як методу податкового стимулювання інноваційної діяльності в Україні склалося неоднозначне ставлення. Ми підтримуємо позицію П. Орлова та С. Орлова стосовно того, що в насамперед необхідно визначитися із сутністю власне прискореної амортизації. Ми приймаємо їх позицію стосовно того, що під системою прискореної амортизації варто розуміти такі методи її нарахування й порядок переоцінки засобів праці, за яких протягом першого року або всього амортизаційного періоду, що не перевищує економічно раціональний термін служби, забезпечується випереджальне зростання накопиченої суми амортизаційних відрахувань і порівнювані з дійсними темпами втрати його споживчих властивостей і вартості [9, с. 325].

Підсумовуючи результати вивчення зарубіжного досвіду застосування прискореної амортизації, можна виокремити 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.

Доцільність застосування прискореної амортизації полягає у такому. По-перше, застосування методу прискореної амортизації можна порівняти з безпроцентною позикою на технічний розвиток підприємства. Це пояснюється тим, що в першій половині терміну експлуатації устаткування за рахунок збільшення амортизаційних відрахувань збільшується собівартість продукції, отже, зменшується прибуток оподаткування і, відповідно, податок на прибуток. Тому у розпорядженні підприємства залишається більше засобів для фінансування технічного розвитку і оновлення основних фондів. Таким чином, застосування методу прискореної амортизації дозволяє отримати пільги на податок на прибуток у перші роки використання нововведеного устаткування і тим самим стимулює їх своєчасне оновлення і процес інноваційної діяльності.

По-друге, великі амортизаційні відрахування сприяють зростанню інвестицій і процесу оновлення парку устаткування підприємств.

По-третє, метод прискореної амортизації дозволяє швидше перенести на витрати підприємства знос устаткування. Це особливо важливо, оскільки устаткування може зноситися морально швидше, ніж фізично. У разі швидкого морального старіння цього устаткування швидше створюється резерв для його заміни.

Пільги від прискореної амортизації підприємство одержує тільки після здійснення реальних інвестицій. Тому використання прискореної амортизації краще стимулює інвестиції у відновлення виробництва в порівнянні умов, призводить до збільшення обсягів валового самофінансування, що включає в себе чистий прибуток і амортизаційні відрахування, а отже, й інвестиційних можливостей. Річ у тім, що додатково отримані кошти від зниження ставки податку на прибуток ніяк не пов'язані з вартістю введених в експлуатацію засобів праці за звітний період. Додаткові ж амортизаційні відрахування в результаті застосування прискореної амортизації, а отже, і пільги з податку на прибуток прямо й безпосередньо залежать від вартості введених в експлуатацію засобів праці [9, с. 329].

Таким чином, можна зробити висновок, що прискорена амортизація має використовуватися тільки у податковому обліку з метою визначення суми податку на прибуток. Звідси випливає висновок, що використання прискореної амортизації є доцільним для рентабельних підприємств, ті ж підприємства, що мають збитки, повинні використовувати не прискорену амортизацію.

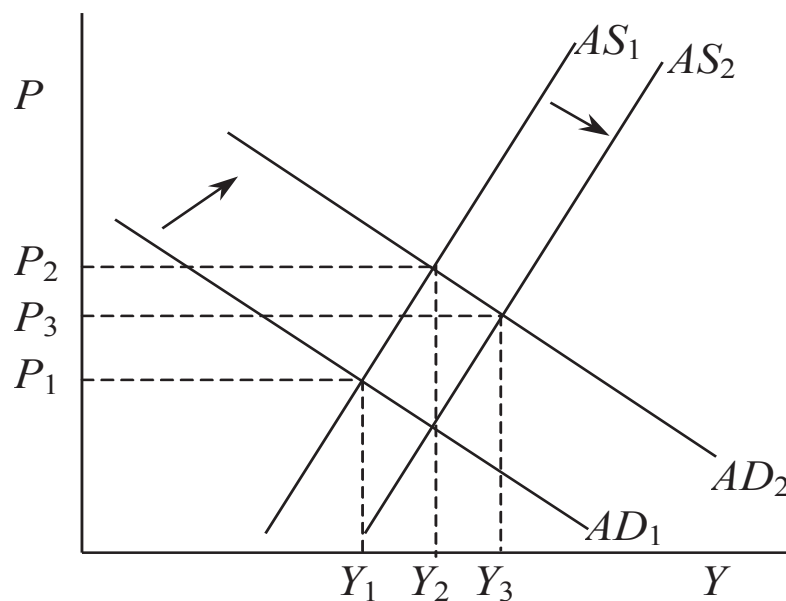
Оцінюючи результати від застосування прискореної амортизації, необхідно враховувати також ефект, який потенційно може отримати держава. Для цього скористаймося базовою макроекономічною моделлю стимулювання пропозиції. Вибір саме цієї моделі зумовлений тим, що застосування прискореної амортизації зумовлює збільшення пропозиції засобів праці (внаслідок збільшення попиту), а також збільшення пропозиції благ та послуг, оскільки інвестування у засоби праці відбувається з метою розширення обсягів виробництва.

Згідно з кейнсіанською теорією фіскальний захід із зниження оподаткування прибутку викличе збільшення сукупного попиту. Тому крива сукупного попиту переміститься вправо, в положення  $AD_2$ . Внаслідок зростання сукупного попиту обсяг ВВП збільшиться від  $Y_1$  до  $Y_2$ . Одночасно підвищиться ціна від  $P_1$  до  $P_2$ , тобто виникне інфляція. Але згідно з теорією економіки пропозиції



## ВПЛИВ СТИМУЛЮЮЧОЇ ФІСКАЛЬНОЇ ПОЛІТИКИ НА ПРОПОЗИЦІЮ

## РИСУНОК 2



стимулююча фіскальна політика, яка спирається на зниження податкових ставок, не обмежується лише цими наслідками, а доповнюється збільшенням сукупної пропозиції (рис. 2) [8].

Таким чином, зменшення податків на прибуток підприємств підвищує чисту прибутковість здійснених інвестицій, що за інших незмінних умов викликає зростання інвестиційного попиту. У підсумку це підвищить норму нагромадження капіталу, збільшить виробничий потенціал (потенційний ВВП) й створить передумови для зростання обсягів виробництва інноваційної продукції. Збільшення обсягів виробництва продукції слугує фактором розширення податкової бази, а отже, у подальшому – збільшення податкових надходжень до бюджету.

Для України описаний ефект буде також цінним з точки зору можливості зменшити обсяги державного фінансування інноваційної діяльності (окрім фундаментальних досліджень). Розрахуємо, на яку величину держава зможе знизити витрати на фінансування заключних стадій інноваційного процесу. Для цього скористаємося такими показниками, як гранична схильність до споживання (0,85) та граничний коефіцієнт податків (0,33).

Розрахуємо мультиплікатор:

$$m = \frac{c}{1 - c(1 - t)} = \frac{0,85}{1 - 0,85(1 - 0,33)} = 1,97$$

Так, при збільшенні обсягів наданих податкових пільг з податку на прибуток внаслідок застосування прискореної амортизації держава має змогу зменшити витрати на суму майже вдвічі більшу за

обсяги фінансування останніх етапів інноваційного процесу без негативних наслідків для загального обсягу реалізації інноваційної продукції.

Отже, розроблена методика нарахування прискореної амортизації є не тільки ефективною з позицій стимулювання інноваційної діяльності, а й безпечною з погляду формування доходів і видатків бюджету.

**Висновки.** За результатами проведеного дослідження можна зробити такі висновки.

Однією з причин низької інноваційної активності в Україні є недостатнє використання податкових стимулів до інвестицій в інноваційну діяльність підприємств. Як свідчить зарубіжний досвід, навіть проводячи політику скорочення податкових пільг, більшість технологічно розвинених держав світу залишили пільги, спрямовані на стимулювання саме інноваційної діяльності.

Надання підприємству-новатору податкових пільг, спрямованих на зниження податкового тиску на прибуток, є недоцільним – вагомої користі воно не дасть, а у разі відсутності обмежень щодо розміру таких пільг дозволить штучно завищити збитки. Якщо надавати таку пільгу на четвертому етапі інноваційного процесу, то необхідно врахувати інфляційний чинник, який фактично знищує частину такої 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 насамперед, на наш погляд,

податкове стимулювання має спрямовуватися на інвестора, який вкладає кошти в інноваційну діяльність.

Дієвим податковим стимулом в Україні може виявитися інвестиційний податковий кредит, який ми пропонуємо надавати всім підприємствам, незалежно від профілю діяльності та форми власності. З метою податкового стимулювання інноваційної діяльності в Україні пропонуємо використовувати комбіновану схему: у перший рік здійснення інвестиції на розвиток інноваційної діяльності застосовується об'ємний податковий кредит, у наступні роки – прирістний. Проблема підвищення ефективності податкового стимулювання може бути вирішена за допомогою запропонованих заходів щодо запровадження такої пільги, як інвестиційний податковий кредит при одночасному підвищенні якості контролю не тільки у сфері оподаткування, а

й у галузі монетарного контролю та митного адміністрування. Повною мірою стимулюючий потенціал інвестиційного податкового кредиту при стимулюванні інноваційної діяльності може бути реалізований при паралельному використанні прискореної амортизації. Одним з важливих напрямів нарощування обсягів валового самофінансування підприємств у всіх промислово розвинених країнах є вдосконалення державної амортизаційної політики за рахунок раціонального використання прискореної амортизації. Прискорена амортизація має використовуватися тільки у податковому обліку з метою визначення суми податку на прибуток. Звідси випливає висновок, що використання прискореної амортизації є доцільним для рентабельних підприємств, ті ж підприємства, які мають збитки, повинні використовувати не прискорену амортизацію.

- Белов В. Н. К вопросу о российской инновационной политике. Зарубежный опыт / В. Н. Белов // Инновационная политика и инновационный бизнес в России: аналитический вестник. – 2001. – № 5 (146). – С. 16–27.
- Бюджетна підтримка та податкове стимулювання національної економіки України: монографія / За заг. ред. Л. Л. Тарангул; Нац. ун-т ДПС України. – Ірпінь; Київ: Фенікс, 2012. – 532 с.
- 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. – Харьков: ИД «Инжек», 2007. – 336 с.
- Никитенко П. Г. Инновации – фактор экономического роста / П. Г. Никитенко, А. В. Марков, И. И. Сержинский, В. А. Колотухин; под ред. П. Г. Никитенко. – Минск: НО ООО «Б ИП-С», 2003. – 85 с.
- Иванов Ю. Б. Оподаткування та інноваційна діяльність підприємств / Ю. Б. Иванов // Інновації: проблеми науки і практики 2006: монографія. – Харків: ВД «Інжек», 2006. – С. 253–293.
- Иванов Ю. Б. Фактори, які впливають на вибір податкових пільг щодо стимулювання інноваційної діяльності / Ю. Б. Иванов, А. С. Иванченко // Проблеми фінансово-кредитного регулювання інноваційного розвитку виробничо-господарських структур. – Львів: Видавництво Національного університету «Львівська політехніка», 2007. – С. 17–36.
- Корпоративні структури в національній інноваційній системі України / За ред. Л. І. Федулової. – К.: Видавництво УкрІНТЕІ, 2007. – 812 с.
- Крисоватий А. І. Теоретико-організаційні доміанти та практика реалізації податкової політики в Україні: монографія / А. І. Крисоватий. – Тернопіль: Карт-бланш, 2005. – 371 с.
- 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. – Харків: ВД «Інжек», 2006. – С. 317–335.
- Паентко Т. В. Венчурное финансирование как фактор формирования модели инновационного развития экономики Украины / Т. В. Паентко // Бизнес информ. – 2008. – № 11. – С. 60–62.
- Панасюк Б. Економічна політика в Україні ХХ століття / Б. Панасюк. – К.: Новий друк, 2002. – 744 с.
- Соколовська А. М. Податкова система держави: теорія і практика становлення / А. М. Соколовська. – К.: Знання-Пресс, 2004. – 454 с.
- Степаненко Д. М. Методы реализации государственной инновационной политики в зарубежной практике / Д. М. Степаненко // Вестник ДГТУ. – 2005. – Т. 5. – № 2 (24). – С. 238–245.
- 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.
- Тропіна В. Б. Фіскальне регулювання соціального розвитку суспільства / В. Б. Тропіна. – К.: Міністерство фінансів України, академія фінансового управління, 2008. – 367 с.
- Paientko T. Corporate income taxation-selected problems and decisions. The case of Ukraine / T. Paientko, K. Proskura // Zeszyty Teoretyczne Rachunkowosci. – 2016. – Vol. 62. – Issue 142. – P. 135–152.
- Paientko T. Corporate Income Tax: Evolution, Problems and Possible Solutions, Economic annals – XXI / T. Paientko, K. Proskura. – 2016. – vol. 1. – P. 44–48.
- Workman B. H. The Amortization Book / B. H. Workman // United Financial Publishers. – 1989. – 172 p.

1. Belov, V.N. (2001). «K voprosu o rossiyskoy innovatsionnoy politike. Zarubezhnyy opyt» [On the issue of the Russian innovation policy. Foreign experience]. *Innovatsionnaya politika i innovatsionnyy biznes v Rossii: analiticheskiy vestnik*, no. 5 (146), 16–27 p. [in Russian].
2. Byudzhethna pidtrimka ta podatkovye stimulyuvannya natsional'noi ekonomiki Ukraini: monografiya [Budget support and tax incentives for the national economy of Ukraine: monograph] (2012) / Za zag. red. L.L. Tarangul; Nats. un-t DPS Ukraini. Irpin'; Kyiv, Feniks, 532 p. [in Ukraine].
3. Ivanov, Yu.B. (2007). «Nalogovoye stimulirovaniye nauchnoy i obrazovatel'noy deyatel'nosti: realii i perspektivy» [Tax stimulation of scientific and educational activity: realities and perspectives]. *Nalogooblozheniye: problemy nauki i praktiki*. Kharkiv, Inzhnek, 336 p. [in Ukraine].
4. Nikitenko, P.G. (2003). *Innovatsii – faktor ekonomicheskogo rosta* [Innovation is a factor of economic growth], pod red. P.G. Nikitenko. Minsk, NO OOO «BIP-S», 85 p. [in Belarus].
5. Ivanov, Yu.B. (2006). «Opodatkovannya ta innovatsiyna diyal'nist' pidpriemstv» [Taxation and innovative activity of enterprises]. *Innovatsii: problemi nauki i praktiki 2006: monografiya*. Kharkiv, Inzhnek, 2006, pp. 253–293 [in Ukraine].
6. Ivanov, Yu.B. (2007). «Faktori, yaki vplivayut' na vibir podatkovikh pil'g shchodo stimulyuvannya innovatsiynoi diyal'nosti» [Factors that influence the choice of tax incentives to stimulate innovation]. *Problemi finansovo-kreditnogo reguluvannya innovatsiynogo rozvitku virobnicho-gospodars'kikh struktur*. L'viv, L'vivs'ka politehnika, pp. 17–36 [in Ukraine].
7. Korporativni strukturi v natsional'niy innovatsiyniy sistemi Ukraini [Corporate structures in the national innovation system of Ukraine] (2007). Za red. L.I. Fedulovoyi. Kyiv, UkrINTEI, 812 p. [in Ukraine].
8. Krisovatii, A.I. (2005). *Teoretiko-organizatsiyni dominanti ta praktika realizatsii podatkovoi politiki v Ukraini: monografiya* [Theoretical-organizational dominants and the practice of implementing tax policy in Ukraine: a monograph]. Ternopil', Kart-blansh, 371 p. [in Ukraine].
9. Orlov, P.A. (2006). «Amortizatsiyna politika yak instrument aktivizatsii investitsiynoi ta innovatsiynoi diyal'nosti pidpriemstv» [Amortization policy as an instrument for activating investment and innovation activities of enterprises]. *Innovatsii: problemi nauki i praktiki 2006: monografiya*. Kharkiv, Inzhnek, pp. 317–335. [in Ukraine].
10. Payentko, T.V. (2008). «Venchnoye finansirovaniye kak faktor formirovaniya modeli innovatsionnogo razvitiya ekonomiki Ukrainy» [Venture financing as a factor in the formation of the model of innovative development of the Ukrainian economy]. *Biznes inform*, no. 11, pp. 60–62 [in Ukraine].
11. Panasyuk, B. (2002). *Yekonomichna politika v Ukraini XX stolittya* [Economic policy in Ukraine of the twentieth century]. Kyiv, Noviy druk, 744 p. [in Ukraine].
12. Sokolovs'ka, A.M. (2004). *Podatkova sistema derzhavi: teoriya i praktika stanovlennya* [The tax system of the state: the theory and practice of becoming]. Kyiv, Znannya-Press, 454 p.
13. Stepanenko, D.M. (2005). «Metody realizatsii gosudarstvennoy innovatsionnoy politiki v zarubezhnoy praktike» [Methods of realization of state innovation policy in foreign practice]. *Vestnik DGTU*, no. 2 (24), pp. 238–245.
14. Tishchenko, O.M. (2007). «Derzhavna finansova pidtrimka innovatsiynogo rozvitku virobnicho-gospodars'kikh struktur v umovakh dii spetsial'nikh rezhimiv investitsiynoi diyal'nosti» [State financial support for innovative development of industrial and economic structures under the conditions of special modes of investment activity]. *Problemi finansovo-kreditnogo reguluvannya innovatsiynogo rozvitku virobnicho-gospodars'kikh struktur*. L'viv, L'vivs'ka politehnika, pp. 109–124.
15. Tropina, V.B. (2008). *Fiskal'ne reguluvannya sotsial'nogo rozvitku suspil'stva* [Fiscal regulation of social development of society]. Kyiv, Ministerstvo finansiv Ukraini, 367 p.
16. Paientko, T. and Proskura, K. (2016). «Corporate income taxation-selected problems and decisions. The case of Ukraine». *Zeszyty Teoretyczne Rachunkowosci*, vol. 62, issue 142, pp. 135–152.
17. Paientko, T. and Proskura, K. (2016). *Corporate Income Tax: Evolution, Problems and Possible Solutions*, *Economic annals – XXI*, vol. 1, pp. 44–48.
18. Workman, B.H. (1989). *The Amortization Book*. United Financial Publishers, 172 p.

Дата подання рукопису: 21.07.2017