

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ  
Національний університет «Львівська політехніка»

На правах рукопису

**ЖЕЛІЗНЯК РОМАН ЙОСИФОВИЧ**

УДК 336.027:658.589

**ПОДАТКОВЕ СТИМУЛЮВАННЯ ІННОВАЦІЙНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ  
ПІДПРИЄМСТВ**

Спеціальність 08.00.08 – гроші, фінанси і кредит

Дисертація на здобуття наукового ступеня  
кандидата економічних наук

Науковий керівник:  
Алексєєв Ігор Валентинович,  
доктор економічних наук, професор

Львів – 2015

## ЗМІСТ

<b>ВСТУП.....</b>	<b>3</b>
<b>РОЗДІЛ 1. ТЕОРІЯ ПОДАТКОВОГО СТИМУЛЮВАННЯ ІННОВАЦІЙНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВ.....</b>	<b>10</b>
1.1. Податкові інструменти як засоби стимулювання інноваційної діяльності підприємств.....	10
1.2. Використання податків як стимулів до інноваційної діяльності підприємств розвиненими країнами світу .....	26
1.3. Проблеми використання податків в інноваційній сфері діяльності підприємств.....	52
Висновки до розділу 1 .....	67
<b>РОЗДІЛ 2. АНАЛІЗУВАННЯ ВПЛИВУ ПОДАТКОВОЇ СИСТЕМИ НА ІННОВАЦІЙНУ ДІЯЛЬНІСТЬ ПІДПРИЄМСТВ В УКРАЇНІ.....</b>	<b>70</b>
2.1. Елементи податкової системи, що впливають на інноваційну діяльність підприємств.....	70
2.2. Оцінювання сфер інноваційної діяльності, які знаходяться під впливом оподаткування.....	92
2.3. Організація податкової роботи на підприємстві щодо інноваційної діяльності .....	110
Висновки до розділу 2 .....	122
<b>РОЗДІЛ 3. ОРГАНІЗУВАННЯ СТИМУЛЮВАННЯ ІННОВАЦІЙНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВ ПОДАТКОВИМИ ІНСТРУМЕНТАМИ</b>	<b>126</b>
3.1. Удосконалення визначення пріоритетних напрямків податкового стимулювання інноваційної діяльності в Україні.....	126
3.2. Визначення податкових преференцій для інноваційної діяльності підприємств.....	147
3.3. Вдосконалення методичних положень визначення економічної ефективності податкового стимулювання інноваційної діяльності підприємств.....	166
Висновки до розділу 3 .....	178
<b>ВИСНОВКИ .....</b>	<b>181</b>
<b>СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ .....</b>	<b>185</b>
<b>ДОДАТКИ.....</b>	<b>211</b>

## ВСТУП

**Актуальність теми.** Світова економіка щораз більше розвивається з використанням інновацій. Провідні країни світу інтенсивно впроваджують інновації для створення сучасної конкурентоспроможної національної економіки. Фінансування інноваційної діяльності є фінансово містким процесом. Ось чому стимулювання державою інноваційної діяльності підприємств є необхідним та актуальним. Державна підтримка інноваційної діяльності суб'єктів господарювання можлива за допомогою прямих та непрямих важелів.

Пряме стимулювання інноваційного розвитку в умовах економічної кризи є невиправданим кроком для бюджету держави та має вибірковий характер, що може створювати умови для шахрайства та махінацій. Основним видом непрямого стимулювання інноваційної діяльності є стимулювання через надання податкових пільг суб'єктам господарювання, які займаються чи тільки планують займатися інноваційною діяльністю. Низка країн, що застосовують податкове стимулювання інноваційної діяльності, практикує використання податкових дослідних кредитів, інші використовують спеціальні коефіцієнти для витрат, які пов'язані з інноваційною діяльністю. До першої групи країн належать Франція, Австрія, Бельгія, Чехія, Угорщина та інші, серед країн іншої групи Британія, Іспанія, Ірландія, Португалія, Канада, США та ін.

Держава повинна пропонувати чіткі програми інноваційного розвитку. Необхідно правильно сформулювати зазначені програми та реалізовувати їх. Важливу роль у цих програмах треба відводити виборів інновацій та податкових пільг. У зв'язку із застосуванням податкових пільг при податковому стимулюванні інноваційної діяльності виникає необхідність визначення їхньої ефективності, на мікро- й на макрорівні. Визначення ефективності дає змогу державі регулювати податкові пільги, щоб спонукати підприємства здійснювати та нарощувати інноваційну діяльність. На мікрорівні

визначення ефективності дає змогу підприємствам регулювати фінансування інновацій із врахуванням податкових пільг.

Проблемами податкового стимулювання інноваційної діяльності займалося багато науковців. Загальну проблематику взаємозв'язку оподаткування та інноваційного розвитку досліджували В. М. Геєць, І. А. Майбуров, С. В. Онишко, П. В. Мельник, Л. Л. Тарангул, З. С. Варналій. Вплив оподаткування, як загалом, так і окремих видів податків, на інноваційну діяльність досліджували у своїх працях В. П. Вишневський, О. Д. Данілов, Л. С. Гринів, А. Г. Загородній, Ю. Б. Іванов, М. І. Карлін, А. І. Крисоватий, С. М. Лобозинська, Т. В. Мединська, В. М. Мельник, І. Р. Михасюк, Г. О. Партин, Д. М. Серебрянський, Л. П. Сідельникова. Проблему податкових пільг вивчали І. В. Алексєєв, В. Г. Дем'янишин, О. Б. Дем'янюк, М. М. Єрмошенко, В. І. Коротун, Л. В. Кузнецова, А. М. Соколовська, М. В. Романюк. Взаємовплив податкової та інноваційної політики досліджували О. М. Десятнюк, О. В. Єрмошкіна, Н. І. Іванова, С. В. Паранчук, І. М. Хандюк, О. С. Червінська, С. І. Юрій. Питання вибору напрямів інноваційної діяльності вивчали О. М. Бойко, В. І. Варцаба, О. П. Гармашова, О. І. Гуменюк, М. З. Згуровський, С. О. Іщук, М. А. Козоріз, М. О. Комлик, Є. В. Крикавський, М. І. Крупка, А. Я. Кузнецова, О. Є. Кузьмін, О. О. Лапко, О. Г. Мельник, І. П. Мойсеєнко, В. Й. Плиса, В. І. Приймак, Б. І. Пшик, С. І. Романенко, М. А. Пастушенко, Б. Є. Патон, Ж. В. Поплавська, М. А. Садиков, Р. А. Слав'юк, О. В. Стефанишин, І. З. Сторонянська, Н. І. Чухрай.

Проте є низка теоретичних та практичних проблем, котрі не відображено в працях зазначених вчених. Зокрема, існують проблеми підбору шляхів інноваційного розвитку, податкових пільг та вибору шляхів їх надання. Однією із основних проблем є визначення ефективності податкового стимулювання інноваційної діяльності.

**Зв'язок роботи із науковими програмами, планами, темами.** Тема дисертації відповідає науковим напрямкам кафедри фінансів Національного університету «Львівська політехніка»: «Проблеми фінансово-кредитного

регулювання інноваційного розвитку виробничо-господарських структур» (номер державної реєстрації 0106U000027); «Проблеми моніторингу податкового навантаження і фінансового стану виробничо-господарських структур в машинобудуванні та приладобудуванні» (номер державної реєстрації 0108U010403).

**Мета та завдання дослідження.** Метою дисертаційної роботи є розроблення теоретичних і методико-прикладних рекомендацій щодо податкового стимулювання інноваційної діяльності підприємств.

Для досягнення мети у роботі поставлено такі завдання:

- визначити сутність податкового стимулювання інноваційної діяльності підприємств та його доцільність;
- вивчити практику використання податкового стимулювання інноваційної діяльності підприємств розвиненими країнами світу;
- проаналізувати елементи податкової системи, які впливають на інноваційну діяльність;
- оцінити сфери інноваційної діяльності, що підпадають під податкове стимулювання та ступінь розвитку податкового стимулювання інноваційної діяльності підприємств;
- дослідити організацію податкової роботи на підприємстві щодо інноваційної діяльності;
- запропонувати етапи програми податкового стимулювання інноваційної діяльності підприємств;
- визначити преференції для суб'єктів господарювання при їх податковому стимулюванні;
- вдосконалити методичні положення визначення ефективності податкового стимулювання інноваційної діяльності підприємств в умовах конкурентного середовища.

**Об'єктом дослідження** є процес податкового стимулювання інноваційної діяльності підприємств.

**Предмет дослідження** – теоретико-методичні та прикладні положення податкового стимулювання інноваційної діяльності підприємств.

**Методи дослідження.** У процесі наукового дослідження використано такі методи пізнання: теоретичного узагальнення, систематизації та порівняння (під час визначення функціонування податкового стимулювання – розділ 1, п.п. – 1.1, систематизації досвіду податкового стимулювання інноваційної діяльності – розділ 1, п.п. 1.2, виділенні основні проблеми податкового стимулювання інноваційної діяльності – розділ 1, п.п. 1.3 тощо); статистичного та порівняльного аналізу (для аналізування податків, податкових пільг та інноваційної діяльності в Україні – розділ 2, п.п. –2.1, 2.2, 2.3); економіко-математичного моделювання (для побудови системи індексів оцінки якості податкового стимулювання інноваційної діяльності – розділ 3, п.п. 3.3).

**Інформаційною базою** дисертаційної роботи слугували: законодавчі та нормативно-правові акти, що регулюють податкове законодавство та інноваційну діяльність підприємств; статистичні дані Державної служби статистики України, Державної фіскальної служби України, інших державних, приватних та іноземних установ й організацій; результати наукових досліджень та повідомлення засобів масової інформації з питань податкового стимулювання інноваційної діяльності підприємств.

**Наукова новизна проведеного дослідження** полягає у розробленні теоретичних та методично-прикладних положень і рекомендацій щодо організації податкового стимулювання інноваційної діяльності підприємств, зокрема:

***вперше:***

– розроблено теоретико-методичні основи визначення ступеня розвитку податкового стимулювання інноваційної діяльності підприємств на підставі показника інноваційної місткості податку на прибуток, що ілюструє співвідношення витрат підприємств, пов'язаних з інноваційною діяльністю, і податку на прибуток підприємств. Запропонований показник дає змогу

аналізувати те, наскільки держава сприяє фінансуванню інноваційної діяльності через податкове стимулювання на макро- і на мікрорівнях;

***удосконалено:***

– метод визначення ефективності податкового стимулювання інноваційної діяльності, який, на відміну від існуючих, дає змогу визначити ефективність на рівні держави, сектора економіки та підприємства;

– теоретичний підхід до організації визначення та наповнення програми податкового стимулювання інноваційної діяльності, який, відрізняється тим, що передбачає відповідні етапи для здійснення податкового стимулювання інноваційної діяльності підприємств, які уможливають ефективну побудову всієї програми;

– методичні положення щодо надання податкових пільг, особливостями яких є використання прирідних та кумулятивних податкових пільг. Зазначені пільги будуть ефективними для малих та нових підприємств, які повинні отримувати більше пільг з огляду на їхню мобільність та генерацію нових ідей для інноваційних продуктів і послуг;

***отримали подальший розвиток:***

– рекомендації щодо вибору пріоритетних напрямів податкового стимулювання інноваційної діяльності, характерними для яких є побудова багаторівневої системи податкового стимулювання інноваційної діяльності, де з кожним наступним рівнем надаватимуть більші податкові пільги, а стратегічні напрями податкового стимулювання інноваційної діяльності будуть обирати за відповідними критеріями;

– процес вибору податкових пільг при податковому стимулюванні інноваційної діяльності підприємств, який, на відміну від існуючих підходів підбору податкових пільг, передбачає необхідність надання податкових пільг із врахуванням етапів інноваційного процесу, різних шляхів надання податкових пільг та наявності різного типу підприємств;

– визначення ефективних шляхів надання податкових пільг, зокрема запропоновано використовувати вагові коефіцієнти для зміни баз

оподаткування суб'єктів господарювання та податковий кредит як найоптимальніші. Ці два шляхи дадуть змогу ефективно надавати та контролювати податкові пільги.

**Практичне значення одержаних результатів** полягає у розробленні методу аналізування податкового стимулювання інноваційної діяльності; вдосконаленні методу визначення пріоритетних напрямів інноваційної діяльності; розробленні методу оптимізації розподілу податкових пільг для підприємств; розробленні методу визначення ефективності податкового стимулювання інноваційної діяльності. Прикладне значення отриманих під час дисертаційного дослідження результатів підтверджено їх практичним впровадженням у діяльність ТОВ «Ром ЛТД» (довідка № 297/09-10 від 09.10.2014), Державної фіскальної служби України у Львівській області (довідка №2547/01-08 від 12.10.2014), ПП «Консалтингова фірма «Прометей» (довідка № ЮР-17/11/14-1 від 17.11.2014).

Наукові результати дисертаційної роботи використовують у навчальному процесі Національного університету «Львівська політехніка» під час викладання дисципліни «Фінанси інноваційного підприємства» та «Інноваційний розвиток підприємств» (довідка № 67-01-2209 від 12.12.2014).

**Особистий внесок здобувача.** Наукові результати дисертаційної роботи є самостійним науковим дослідженням, яке автор виконав особисто. З наукових праць, написаних у співавторстві, в дисертації використано лише ті положення, які становлять особистий результат дослідження автора.

**Апробація результатів дисертації.** Окремі положення дисертаційного дослідження доповідалися й обговорювалися на 1-му круглому столі та 5-х міжнародних науково-практичних конференціях: Міжнародна науково-практична конференція [«Конкурентоспроможність та інноваційний розвиток України: проблеми науки та перспективи»], (м. Харків 26–27 листопада 2009 р.); VIII міжнародна науково-практична конференція [«Маркетинг та логістика в системі менеджменту»], (м. Львів 4–6 листопада 2010 р.); Міжнародна науково-практична конференція [«Сучасні проблеми економіки і



менеджменту»], (м. Львів 10–12 листопада 2011 р.); Круглий стіл [Напрями підвищення конкурентоспроможності податкової політики в Україні], (м. Ірпінь, 23 березня 2012 р.); XII міжнародна науково-практична конференція Донецького національного університету економіки і торгівлі ім. Михайла Туган-Барановського [«Стан і проблеми оподаткування в умовах економічних перетворень»], (м. Донецьк, 24–26 листопада 2012 р.); Всероссийская заочная научная конференция с международным участием [«Современная налоговая система: состояние, проблемы и перспективы развития»], (Россия, г. Уфа, 2–3 июня 2014 г.).

**Публікації.** Основні результати за темою дисертаційної роботи відображено в 16 наукових публікаціях (наукові статті, тези доповідей на конференціях), з них 6 одноосібно. Загальний обсяг публікацій становить 7,31 др. ар., з яких авторові належить 4,74 др. ар. У наукових фахових виданнях опубліковано 9 статей.

**Обсяг і структура роботи.** Дисертація містить вступ, три розділи, висновки, список використаних джерел і додатки. Загальний обсяг дисертації становить 225 сторінок. Основний зміст дослідження викладено на 184 сторінках. Робота містить 26 таблиць, 25 рисунків та 5 додатків. Список використаних джерел налічує 255 найменувань.

## РОЗДІЛ 1. ТЕОРІЯ ПОДАТКОВОГО СТИМУЛЮВАННЯ ІННОВАЦІЙНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВ

### 1.1. Податкові інструменти як засоби стимулювання інноваційної діяльності підприємств

Розвиток економіки України не можливий без використання інновацій. Інновації повинні стати основою підвищення конкурентоспроможності як окремого підприємства, так і цілих секторів економіки. Проте фінансування інноваційної діяльності підприємств є дуже фінансововитратним видом діяльності.

Нагромадження фінансових ресурсів для здійснення інноваційної діяльності є одним з основоположних елементів. Це пов'язано з тим, що недофінансування інноваційної діяльності призведе до неспроможності комерціалізувати інноваційний продукт чи послугу. Відповідно значні попередні витрати, понесені на інноваційну діяльність, призведуть до зниження величини обігових коштів та зменшення прибутку, а можливо, і до банкрутства підприємства. Тому, при дослідженні проблем інновацій необхідно розглянути фінансування інновацій за рахунок низки джерел. Виділяють можливість фінансування інновацій підприємством за рахунок внутрішніх та зовнішніх джерел фінансування (див. табл. 1.1.).

Таблиця 1.1

Джерела фінансування інноваційної діяльності підприємств\*

Джерела	Види
1	2
Самофінансування	<ul style="list-style-type: none"> <li>• капіталізований прибуток</li> <li>• амортизаційні відрахування</li> <li>• резервний фонд</li> </ul>
Кредитні ресурси	<ul style="list-style-type: none"> <li>• банківський кредит</li> <li>• емісія облігацій</li> <li>• комерційний кредит</li> <li>• лізинг</li> </ul>
Залучені кошти	<ul style="list-style-type: none"> <li>• кошти від попередніх емісій акцій</li> <li>• кошти від нових емісій акцій</li> </ul>

Джерела	Види
1	2
Державні кошти	<ul style="list-style-type: none"> <li>• податкові пільги</li> <li>• фінансування на безповоротній основі</li> <li>• фінансування на зворотній основі</li> </ul>

\* узагальнено автором за матеріалами [36, 55, 101]

Одним з напрямів для збільшення інноваційної діяльності підприємств є його стимулювання зі сторони держави. Форми стимулювання наведено на рис. 1.1.



Рис. 1.1. Форми стимулювання інноваційної діяльності підприємств зі сторони держави\*

\* – складено автором

Спостерігаємо, що таке фінансування можливе у двох формах, а саме: через податкове стимулювання та пряме стимулювання. Перше передбачає надання податкових пільг, друге фінансування на безповоротній та зворотній основі. Застосування останніх двох джерел фінансування інновацій в загальнодержавних масштабах є неможливо. Це пов'язано з неможливістю значного відтоку коштів з державного чи місцевого бюджетів, особливо при

значному дефіциті бюджетів, що прослідковується в Україні. Ці два шляхи фінансування інноваційної діяльності підприємств є можливі лише в окремих випадках де розроблятимуть надважливі для держави інновації і держава напряду стимулюватиме ці підприємства, скажімо оборонний сектор економіки.

Отже, основним джерелом фінансування інноваційної діяльності, зі сторони держави, є податкове стимулювання, а саме надання податкових пільг з певних податків, які є елементом податкової системи держави.

Податкова система – це сукупність різних видів податків та обов’язкових платежів, які справляються в державі, а також форми і методи побудови самої системи. Наукове обґрунтування основ податкової системи є необхідним для її ефективності. Наукові основи побудови податкової системи повинні спиратись на такі вимоги, як системність, встановлення визначальної бази цієї системи та формування правової основи і вихідних принципів [119].

Будь яка система, в т.ч. і податкова ґрунтується на певних принципах. Одним з перших науковців, що обґрунтував основні правила стягування податків був А. Сміт. Він представив чотири основних принципи податкової системи [201, с.509]:

- податки повинні сплачувати всі громадяни, кожний - відповідно до свого доходу;
- податок, який слід сплатити, повинен бути точно визначеним, а не змінюватися довільно;
- усякий податок має стягуватися у такий час і такий спосіб, що найменш обтяжливий для платників;
- податок повинен установлюватися за принципами справедливості.

Пізніше зазначені принципи лягли в основу побудови податкової системи України. Згідно законодавства система оподаткування ґрунтується на певних принципах, див. табл. 1.2:

Таблиця 1.2.

## Принципи податкової системи

Принципи	Суть
1	2
загальність оподаткування	кожна особа зобов'язана сплачувати встановлені Податковим Кодексом, законами з питань митної справи податки та збори
рівність	забезпечення однакового підходу до всіх платників податків незалежно від соціальної, расової, національної, релігійної приналежності, форми власності юридичної особи, громадянства фізичної особи, місця походження капіталу
невідворотність	невідворотність настання визначеної законом відповідальності у разі порушення податкового законодавства
правомірність	презумпція правомірності рішень платника податку в разі, якщо норма закону чи іншого нормативно-правового акта, виданого на підставі закону, або якщо норми різних законів чи різних нормативно-правових актів припускають неоднозначне (множинне) трактування прав та обов'язків платників податків або контролюючих органів, внаслідок чого є можливість прийняти рішення на користь як платника податків, так і контролюючого органу
фіскальна достатність	встановлення податків та зборів з урахуванням необхідності досягнення збалансованості витрат бюджету з його надходженнями
соціальна справедливість	установлення податків та зборів відповідно до платоспроможності платників податків
економічність оподаткування	установлення податків та зборів, обсяг надходжень від сплати яких до бюджету значно перевищує витрати на їх адміністрування
нейтральність оподаткування	установлення податків та зборів у спосіб, який не впливає на збільшення або зменшення конкурентоздатності платника податків
стабільність	зміни до будь-яких елементів податків та зборів не можуть вноситися пізніше як за шість місяців до початку нового бюджетного періоду, в якому будуть діяти нові правила та ставки. Податки та збори, їх ставки, а також податкові пільги не можуть змінюватися протягом бюджетного року
рівномірність та зручність сплати	установлення строків сплати податків та зборів, виходячи із необхідності забезпечення своєчасного надходження коштів до бюджетів для здійснення витрат бюджету та зручності їх сплати платниками

\* – згруповано автором за даними [1]

Як зазначалося, основними елементами податкової системи є податки та збори. Податком є обов'язковий, безумовний платіж до відповідного бюджету, що справляється з платників податку.

Збором (платою, внеском) є обов'язковий платіж до відповідного бюджету, що справляється з платників зборів, з умовою отримання ними спеціальної вигоди, у тому числі внаслідок вчинення на користь таких осіб державними органами, органами місцевого самоврядування, іншими уповноваженими органами та особами юридично значимих дій [1].

На податки покладено ряд функцій, котрі вони повинні виконувати (див. табл. 1.3)

Таблиця 1.3

## Функції податків\*

Функції	Тлумачення
Фіскальна функція	згідно з цією функцією податки виконують своє головне призначення — наповнення доходної частини бюджету, доходів держави для задоволення потреб суспільства. Основна ознака цієї функції — її стабільність, що дозволяє формувати надходження податків до бюджету на постійній, стабільній засаді.
Регулююча функція	виявляється в наданні пільг з оподаткування окремим галузям та виробникам, враховуючи їхні перспективи, діяльність, рівень прибутковості та інше
Регулююча функція	виявляється в наданні пільг з оподаткування окремим галузям та виробникам, враховуючи їхні перспективи, діяльність, рівень прибутковості та інше.
Розподільча функція	своєрідне відображення фіскальної функції — наповнити скарбницю держави, щоб потім розподілити одержані кошти. Ця функція дуже щільно переплітається з регулюючою; наприклад, через непрямі податки створюються умови для перерозподілу коштів одних платників іншим (акцизи)
Стимулююча функція	створює орієнтири для розвитку або згорання виробництва, діяльності. Як і регулююча, ця функція може бути пов'язана із застосуванням пільг, зміною об'єкта оподаткування, зменшенням бази оподаткування.

\* – згруповано автором за даними [38; 101; 129].

Проте найбільш поширеними є розгляд двох функцій, а саме фіскальної та регулююча, тоді як більше розглядають стимулюючу роль податків або їх стимулюючий вплив [101, с.90; 129; 203; 148, с.23].

Згідно Податкового кодексу України в країні встановлено загальнодержавні та місцеві податки та збори, що зображено в таблиці додатку А. Проте, існують і інші класифікації податків, представлено в таблиці додатку Б. Адже саме класифікація податків дає можливість більш точно

підбирати податкові пільги стимулювання інноваційної діяльності підприємств за відповідними податками.

Класифікація – це розподіл об'єктів, понять, назв за класами, групами розрядами, за яким до однієї групи відносять об'єкти, що мають певні спільні ознаки. В свою чергу, класифікація податків – це групування податків, залежно від методів їх стягнення, використовуваних податкових ставок, економічного змісту об'єкта оподаткування, спрямування податків тощо [78, с.258–259].

Зрозуміло, що за рахунок самих податкових пільг за певними податками підприємства не зможуть, а найголовніше, не повинні фінансувати інноваційні програми. Податкові пільги повинні підштовхнути підприємства та організації до збільшення витрат на інноваційну діяльність, якщо зазначені підприємства вже займалися інноваціями, або розпочати власну інноваційну діяльність. Також податкові пільги повинні дати додатковий стимул інвесторам вкладати кошти в підприємства, що провадять інноваційну діяльність.

На переваги податкових пільг, порівняно з іншими джерелами фінансування інноваційної діяльності підприємств також вказують різні науковці. Філіпенко С.В. зазначає, що застосування перерозподілу фінансових потоків за допомогою податкових пільг з метою активізації інноваційної діяльності підприємств є менш обтяжливим для бюджету, ніж її пряме державне фінансування [225, с.63].

Геєць В.М. вказує, що в умовах ринкової економіки податкове стимулювання має певні переваги, порівняно з бюджетними субсидіями, а саме:

- забезпечує автономність приватного сектору та збільшує його економічну відповідальність за вибір напрямів наукової, науково-технічної діяльності (ННТД) та їх реалізацію;

- не пов'язане зі щорічним бюджетним процесом та необхідністю затвердження асигнувань, узгодження інтересів різних відомств, прийняття законодавчих рішень, що зменшує обсяг бюрократичної роботи на всіх рівнях державної влади;

– створює рівні умови доступу до податкових пільг і розподілу ресурсів між компаніями різних галузей на основі досягнутої ними ефективності [42, с.366–367].

Мельник В.М. в своїх працях представляє необхідність застосування двох ролей податку, а саме: обмежувальна та стимулювальна роль податків. Де остання має дозволити спонукати підприємства та організації до розвитку, в тому числі і своєї інноваційної діяльності [148, с.32–33]. Науковець вказує, що держава повинна адекватно втручатися в розвиток економіки через податки та стимулювати її суб'єктів відповідними податковими інструментами, що призведе до покращання соціально–економічне життя суспільства[151, с.11-12].

А.А. Подлевський та Н.Ю. Перев'язко вказують, що податкове стимулювання є доцільним для таких суб'єктів господарювання, які:

- виробляють інноваційну продукцію;
- використовують інноваційні технології;
- впроваджують управлінські та економічні нововведення, спрямовані на підвищення ефективності їх діяльності;
- є фінансові посередники, які кредитують інноваційно та інвестиційно активні підприємства [184, с.52].

Визначення самого податкового стимулювання інноваційної діяльності підприємств немає в науковій літературі. Запропоновано нами таке визначення: **податкове стимулювання інноваційної діяльності підприємств** – це заходи податкового регулювання щодо надання податкових пільг підприємствам для спонукання їх здійснювати та нарощувати інноваційну діяльність, згідно відповідних(ої) програм(и).

Завдання податкового стимулювання інноваційної діяльності підприємств представлено в табл. 1.3. З таблиці спостерігаємо, що у податковому стимулюванні інноваційної діяльності зацікавлені і підприємства і держава. Так, для перших це можливість розвивати інноваційну діяльність та отримати часткове компенсування витрат на відповідну величину податкової пільги.



Таблиця 1.3

Завдання податкового стимулювання інноваційної діяльності підприємств\*

Показник	Рівні	
	Макрорівень	Мікрорівень
Мета	Створення інноваційноорієнтованої економіки	Забезпечення прибуткової діяльності в довгостроковому періоді
Цілі	Забезпечення достатнього рівня інноваційних підприємств, збільшення надходжень до бюджету в майбутньому, покращання інвестиційного клімату, створення нових робочих місць	Збільшення прибутку, частки ринку, вихід на новий ринок

\* – сформовано автором

Для держави податкове стимулювання інноваційної діяльності підприємств дасть можливість збільшення кількості інноваційно-активних підприємств та в подальшому перехід економіки держави на інноваційний тип розвитку.

Представимо складові податкового стимулювання інноваційної діяльності підприємств на рис. 1.2.



Рис. 1.2. Складові податкового стимулювання інноваційної діяльності підприємств\*

\* – складено автором.

Розглянемо основні складові податкового стимулювання інноваційної діяльності, а саме:

- *податкове регулювання,*
- *податкові пільги*
- *інноваційну діяльність.*

При наданні податкових пільг для стимулювання інноваційної діяльності держава здійснює податкове регулювання. Свєрдан М.М. зазначає, що податкове регулювання забезпечує фінансову базу держави і є головним знаряддям реалізації її економічної політики. Також науковець вказує, що основним інструментом державного регулювання економіки є податки. В свою чергу, податки виступають засобом стимулювання науково-технічного прогресу, обмеження зростання рівня цін та інфляції тощо. Збалансування інтересів держави та платників податків є основою для налагодженої та виваженої податкової системи, що є основою стабільного існування держави й суспільства. Науковець зазначає, що державна політика у сфері оподаткування є домінуючою у контексті взаємодії держави та суспільства. А отже, з допомогою податків держава намагається встановити суспільну гармонію. Крім того, державна політика оподаткування повинна не лише забезпечити поточний стан збалансованості, а й стати важелем управління суспільними процесами на перспективу, в тому числі розвиток інновацій на підприємствах [197, с.207].

Іванов Ю.Б. зазначає, що при наданні податкових пільг у податковому регулюванні необхідно враховувати інтереси як держави, так і інтереси платників податків [101, с.15]. Держава, зрозуміло, зацікавлена в розвитку інновацій на підприємствах, а відповідно, і переходу всієї економіки на інноваційний тип розвитку. Проте держава повинна і думати про надходження до бюджету. Саме податкові надходження до бюджету формують у майбутньому основну частку видатків державного бюджету, а відповідно, скорочення податкових надходжень, у зв'язку із наданням податкових пільг, призведуть до скорочення податкових надходжень до бюджету. Сфера інтересів платників податків полягає відповідно у скороченні податкових платежів, проте

підприємства повинні розуміти, що скорочення податкових платежів, через надання податкових пільг, можливе лише якщо самі ж підприємства почнуть робити те, що вимагає держава, а саме: нарощення витрат на інноваційну діяльність. Відповідно держава, через податкове регулювання, повинна забезпечити баланс між різними сферами інтересів.

Теоретичним та практичним застосування податкового регулювання займалося багато вчених, що зображено в табл. 1.4.

Таблиця 1.4

## Підходи авторів до тлумачення податкового регулювання

№	Автор(и)	Визначення
1	2	3
1	А. Сміт, У. Петі, Ж.-Б. Сей, Д. Рікардо, Дж. Міль[178, 201, 249]	Винятковості фіскальної функції податків, котрі розглядалися тільки як джерела доходу бюджету держави.
2	Дж. Кейнс[112, с. 364 – 365]	Стверджував, що податки є «вбудованим механізмом гнучкості» економічної системи, що показує інший підхід порівняно з попередніми науковцями. Податки в кейнсіанській теорії розглядають як інструмент державного регулювання економіки, у тому числі й для згладжування різких коливань економічних процесів.
3	М. Фрідмен[233]	Розглядав податки як інструменти стабілізації інфляційних процесів шляхом вилучення з обігу зайвої грошової маси.
4	І. Фішер, Н. Кадлор[226]	В якості основних інструментів податкового регулювання розглядали об'єкт і базу оподаткування. Особливе місце в цій теорії займала ідея перерозподілу накопичених заощаджень в інвестиції й інші напрями за допомогою податків на споживання.
5	Караваева И.В., Фокин В.М.[109, 231]	Визнають високу ефективність податкового регулювання економіки. При цьому основними напрямками податкового регулювання є вплив податків на відтворювальні процеси, процеси нагромадження капіталу та рівень платоспроможного попиту населення, насамперед, за рахунок зміни податкових ставок
6	С. Іловайський [93], А. Ісаєв [94] І.Х. Озеров [165], О. Соколова [202], А. Трівус [216]	Необхідність активного використання регулюючої функції оподаткування. При цьому поряд з місцем податків у регулюванні економічних процесів відзначалося значення податкового регулювання для соціальної політики держави
7	Данілов О. Д., Фліссак Н.П., Загородній А. Г., Єлісеєв А.В., Крисоватий Л. І.,	Велику увагу приділяють не безпосередній можливості впливу податків на економіку, яка сьогодні вже не піддається сумнівам, а переважно проблемам

№	Автор(и)	Визначення
1	2	3
	Десятнюк О.М., Мельник П.В. [47, 75, 129, 152]	вивчення механізму цього впливу та ефективності застосування інструментарію податкового регулювання, і насамперед, у сфері розвитку підприємницької діяльності.
8	М. Азаров, Ф. Ярошенко, В. Геєць[30]	Вважають, що надання підтримки підприємствам є економічно обґрунтованим, якщо такі заходи «...приводять до виправлення (усунення) провалів ринку, тобто використовуються для фінансування суспільних благ, інтерналізації зовнішніх ефектів, коригування діяльності монополій, більшують загальний добробуту» .
9	В. Вишневський [36; 37]	«Ситуація не є і не може стати Парето-оптимальною без суспільного втручання, коли не виконуються такі передумови для оптимального розподілу ресурсів: математичні вимоги опуклості та неперервності, економічні вимоги відсутності екстерналій, суспільних благ і трансакційних виплат»

\* згруповано автором

Свердан М.М. зазначає, що в сфері оподаткування держава має створити сприятливі умов для розвитку економіки, забезпечення стабільного збалансованого фінансового стану, регулювання інфляційних процесів, пожвавлення ділової активності. Автор вказує, що зміни в оподаткуванні є найбільш прийнятним інструментом державних фінансів, оскільки таким чином простіше та швидше реалізовувати зазначені заходи, ніж змінювати витрати бюджетів чи маніпулювати інструментами монетарної політики. Стимулюючий ефект податкової політики дозволяє здійснити оптимізацію фіскальної діяльності держави: необтяжені для бюджету видатки будуть більш ефективними, ніж прямі інвестиції держави та значне скорочення податків. А більшість податків безпосередньо залежить від доходів і відповідно змінюється пропорційно до зрушень у валовому внутрішньому продукті навіть у випадку стабільних податків і бюджетних трансфертів. Стабілізаційна функція податків зумовлює втрату купівельної спроможності в економіці: коли збільшуються податки – тоді зменшується валовий внутрішній продукт, і навпаки [197, с.209–210].

Проте Іванов Ю.Б. зазначає: незважаючи на те, що будь-які заходи податкової політики безпосередньо або опосередковано несуть у собі певний регулюючий вплив на платників, разом з тим сфера ефективного застосування податкового регулювання обмежена. Так регулюючий вплив далеко не завжди приводить до гарантованого одержання очікуваного результату, існує проблема ефективності податкового регулювання пов'язана з витратами та проблема зловживань, а також існує часовий термін використання.

Податкові пільги є одним із найбільш розповсюджених інструментів сучасного податкового стимулювання. Іванов Ю.Б. стверджує, що податковим пільгам притаманні характерні риси, такі як обмежена сфера застосування, стимулююча спрямованість, екстериторіальність та мобільність. Саме стимулююча спрямованість податкових пільг надає можливість стимулювати підприємства, що займаються інноваційною діяльністю, та чітко визначати потреби цих підприємств [101, с.14–15].

Поняття податкових пільг є одним із найпоширеніших у сучасному оподаткуванні, проте єдиного підходу до визначення цього поняття у науковій літературі відсутні.

У чинному законодавстві податкова пільга – це передбачене податковим та митним законодавством звільнення платника податків від обов'язку щодо нарахування та сплати податку та збору, сплата ним податку та збору в меншому розмірі за наявності підстав. Підставами для надання податкових пільг є особливості, що характеризують певну групу платників податків, вид їх діяльності, об'єкт оподаткування або характер та суспільне значення здійснюваних ними витрат [1].

У науковій літературі, у широкому значенні, пільга розуміється як «повне або часткове звільнення від дотримання встановлених законом загальних правил, виконання яких-небудь обов'язків» [28, с. 788].

Стосовно оподаткування термін «пільга» («податкова пільга») розуміється різними фахівцями по-різному.

Більш вузкому трактуванню приділяють увагу більшість науковців, де податкова пільга передбачає звільнення, зменшення або спрощення податку чи його нарахування. До представників такого підходу належать А. Загородній і Г. Вознюк [75; 78], які визначають податкові пільги як «повне чи часткове звільнення фізичних і юридичних осіб від сплати податків». У роботі Н.П. Кучерявенко, податкову пільгу визначено як «звільнення платника податку від нарахування та сплати податку або сплата ним податку в меншому розмірі за наявності підстав, визначених законодавством України» [167, с.127].

А. Началов [111, с. 172], наводить, що пільга – це звільнення, яке стосується певного кола фізичних та юридичних осіб. Аналогічні за змістом визначення податкових пільг наведено в роботах Я. Литвиненко [141, с.24] та А. Дікань [57].

Близьке за змістом визначення наведене в роботі О. Підлісної: податкові пільги – це законодавчо закріплений перелік умов, при наявності яких платник податку зменшує податкові зобов'язання [179, с.8].

Д. Щур та Д. Черник трактують податкові пільги як результат від зменшення сум податку, що підлягають сплаті [241; 160].

Зазначені тлумачення є дещо вузькими, оскільки не передбачають надання податкових пільг в різних формах, окрім зменшення ставок або скасування податків. Усі розглянуті підходи до визначення пільг так чи інакше пов'язані з сумою податків або податкових зобов'язань.

Низка науковців притримується більш ширшого трактування податкових пільг, а саме не тільки через зменшення ставок чи відміну самих податків, а через податкове навантаження на підприємство.

О. Худяков та інші визначають податкові пільги як звільнення платника податків від податкового тягаря або зменшення його ваги в порівнянні зі звичайним режимом оподаткування [235].

Т. Паєнтко вважає податковою пільгою будь-яку надану платнику можливість зменшення суми податку або збору, що підлягає сплаті, за наявності підстав, встановлених актами податкового законодавства [171, с.20].

За визначенням В. Гурєєва, «податкова пільга – це встановлена законом складова частина системи оподаткування, яка забезпечує фінансово-економічне стимулювання підприємницької діяльності платників податків шляхом зменшення ваги податкових зобов'язань» [44].

С. Юрій та І. Таранова [244, с.58], наводять визначення пільги, відповідно до якого податкова пільга розглядається як надання переваг, часткове або повне звільнення від виконання встановлених правил, обов'язків або полегшення умов їх виконання.

А. М. Соколовська [204, с. 45] стверджує, що податкова пільга – це:

- 1) відхилення від нормативних вимог оподаткування або винятки із правил обкладання тим чи іншим податком;
- 2) виняток, регламентований податковим законодавством за наявності об'єкта оподаткування;
- 3) перевага, котра надається окремим платникам податків або їх групам;
- 4) перевага, що виявляється в повному або частковому звільненні платника від сплати податку з метою полегшення податкового тягаря.

З чим ми погоджуємося, оскільки просте зменшення ставки податку не має бути цілю, якщо існують різні податкові перешкоди, такі як: велика кількість перевірок відповідними органами Державної фіскальної служби платників податків, що отримують податкові пільги; податкові штрафи, пеня тощо. Тоді як податкова пільга повинна зменшити податковий тягар і тим самим стимулювати підприємства здійснювати та нарощувати інноваційну діяльність.

Одне з найбільш розповсюджених і ґрунтовних визначень дають Іванов Ю.Б., Крисоватий А. І., Десятнюк О. М., згідно яких термін «податкова пільга» це є встановлений законодавством виняток із загальних правил оподаткування, що надає платникові можливість зменшити суму податку (збору), яка підлягає сплаті, або звільняє його від виконання окремих обов'язків та правил, пов'язаних з оподаткуванням. Результатом застосування пільг може бути як повне або часткове зменшення суми податкових зобов'язань платника, так і поліпшення фінансових показників його діяльності без зміни суми податку

(збору), що підлягає сплаті в бюджет [101, с.63]. Зазначене тлумачення передбачає не тільки надання податкових пільг в різних формах, але й вказує на зменшення податкового навантаження.

Низка науковців дотримуються думки про не важливість податкових пільг або про часткове їх скасування. В.І. Коротун вважає, що в спрощеному вигляді застосування податкових пільг є інструментом фінансування окремих платників податків за рахунок бюджету, а тому при їх запровадженні повинні встановлюватися чіткі законодавчі вимоги, основною з яких є цільове використання коштів, вивільнених при застосуванні пільгових режимів оподаткування [125, с. 267].

Учені Інституту економічних досліджень та політичних консультацій відносять податкові пільги до непрямих субсидій, що призводить, з одного боку, до значних прямих фіскальних втрат у вигляді втрат бюджетних надходжень (макроефект), а з другого – до неявних економічних втрат, адже відбувається дискримінація інших підприємств та галузей, подавляється конкуренція між підприємствами через створення нерівних умов для функціонування підприємств, особливо коли такі пільги надаються окремим підприємствам (мікроефект). «Податкові видатки включають всі види податкової політики, що призводять до втрат бюджетних надходжень», – зазначають учені [162, с. 7].

Проте, ми вважаємо, що податкові пільги є найкращим інструментом для зацікавлення підприємств здійснювати та розширити свою інноваційну діяльність. Звичайно, пільги несуть і небезпеку при їх наданні, як вказували вищезазначені науковці це є і дискримінація щодо інших платників податків, це і втрати бюджету, а також непевний результат в майбутньому. Однак, це є не настільки значні перешкоди порівнюючи з результатом від створення інноваційноорієнтованої економіки держави.

На основі тлумачень науковців, щодо трактування податкової пільги, можна визначити сутність податкової пільги при податковому стимулюванні інноваційної діяльності підприємств. **Податкова пільга при податковому**



**стимулюванні інноваційної діяльності підприємств** – це передбачене податковим та митним законодавством виняток з загальних правил оподаткування щодо зменшення суми нарахованого податку чи/та збору або звільнення від нарахування та сплати податку та збору підприємства, що займається інноваційною діяльністю. На відмінну від попередніх тлумачень податкових пільг, зазначене чітко передбачає надання податкових пільг для підприємств, що займаються інноваційною діяльністю. Стимулююча спрямованість є домінуючою рисою податкових пільг при податковому стимулюванні інноваційної діяльності підприємств, оскільки надання таких податкових пільг повинні безпосередньо спонукати підприємства здійснювати та нарощувати інноваційну діяльність.

Наступною складовою процесу податкового стимулювання інноваційної діяльності є сама інноваційна діяльність. Згідно Закону України «Про інноваційну діяльність» інноваційна діяльність – це діяльність, що спрямована на використання і комерціалізацію результатів наукових досліджень та розробок і зумовлює випуск на ринок нових конкурентоздатних товарів і послуг [2]. Одними з основних положень закону, щодо трактування зазначеного поняття, є «використання і комерціалізацію» та «випуск на ринок нових конкурентоздатних товарів і послуг», а отже підприємства, що займаються інноваційною діяльністю повинні не тільки здійснювати розробки, але й комерціалізувати інновації. Так, держава погоджується втрачати частину податкових надходжень до бюджету, через надання податкових пільг, для майбутнього отримання додаткових благ від інновацій. Суспільство не отримає благ від інновацій, якщо вони будуть тільки розроблені, а не комерціалізовані. Звичайно, що більшість інновацій, не будуть комерціалізовані, проте, підприємства повинні прагнути їх комерціалізувати, а держава повинна стимулювати їх через надання податкових пільг.

Програма податкового стимулювання інноваційної діяльності є узагальнюючим елементом процесу податкового стимулювання інноваційної діяльності підприємств. Програма повинна чітко представляти, які кому та на

який термін повинні надаватися податкові пільги. Звичайно, у законі України «Про пріоритетні напрями інноваційної діяльності» представлено пріоритетні напрями інноваційної діяльності та вказано, що держава повинна сприяти через запровадження податкових, митних та валютних преференцій. Проте, про податкові преференції вказано тільки в цьому законі, тоді як в Податковому Кодексі нічого не сказано про інноваційну діяльність та сприяння підприємствам, що займаються нею.

Цілями створення програми податкового стимулювання інноваційної діяльності підприємств є узгодження податкових пільг, що надаються інноваційно-активним підприємствам залежно від обраних інноваційних напрямів з податковим та митним законодавством. Тобто податкові пільги повинні бути чітко прописані в податковому та митному законодавстві, а не тільки в законодавстві щодо інноваційної діяльності.

Для правильної побудови податкового стимулювання інноваційної діяльності та прийняття коректної відповідної програми необхідно використати вже існуючий світовий досвід. Так, в світовій практиці вже довгий час використовуються стимулювання інноваційної діяльності підприємств через податкові інструменти, а саме через податкові пільги.

## 1.2. Використання податків як стимулів до інноваційної діяльності підприємств розвиненими країнами світу

Українська економіка перебуває на етапі, коли неможливо в подальшому використовувати засоби праці, які були створені ще в соціалістичній Україні та створювати морально застарілу продукції. Для ефективного функціонування підприємств та економіки загалом необхідні інновації. Стимулювання інноваційної діяльності через податки потребує значних дій зі сторони держави. Проте створення сприятливих умов для інноваційної діяльності, через

податкову систему, потребує значної уваги, оскільки непродумані дії в системі пільгового оподаткування можуть привести до небажаних наслідків.

Перед використанням податкових пільг необхідно вивчити зарубіжний досвід, оскільки помилки чи набуття, в сфері податкового стимулювання інноваційної діяльності, здійснені в інших країнах можуть бути визначальними на етапі планування податкового стимулювання.

В Україні показники, що відображають ефективність податкового стимулювання в інноваційній сфері відсутні.

Не всі країни Європейського союзу використовують податкове стимулювання інноваційної діяльності підприємств, зокрема це: Кіпр, Данія, Естонія, Латвія, Литва, Люксембург, Словаччина, Німеччина та Швеція. На відміну від них, Франція, Великобританія, Португалія, Іспанія, Чехія, Австрії, Ірландії, Бельгії та Італії використовують, в більшій чи меншій мірі використовують податкове стимулювання інноваційної діяльності [132].

Для стимулювання інноваційної діяльності в різних країнах застосовують різні податкові преференції або їх поєднання.

Для стимулювання інноваційної діяльності у світовій практиці широко використовуються податкові пільги:

- надання дослідницького та/або інвестиційного податкового кредиту;
- зменшення податку на певний приріст інноваційних витрат;
- «податкові канікули» протягом кількох років на сплату податку на прибуток, що був отриманий від реалізації інноваційних проектів;
- пільгове оподаткування дивідендів юридичних і фізичних осіб, отриманих по акціях інноваційних організацій;
- зниження ставок податку на прибуток, спрямовану на замовні та спільні науково-дослідні та дослідно-конструкторські роботи (НДДКР);
- зв'язок надання пільг з урахуванням пріоритетності виконуваних проектів;

- пільгове оподаткування прибутку, отриманого в результаті використання патентів, ліцензій, «ноу-хау» та інших нематеріальних активів, що входять до складу інтелектуальної власності;

- зменшення оподаткованого прибутку на суму вартості приладів і обладнання, які передаються вузам, науково-дослідні інститути (НДІ) та іншим інноваційним організаціям;

- відрахування з оподаткованого прибутку внесків до благодійних фондів, діяльність яких пов'язана з фінансуванням інновацій;

- зарахування частини прибутку інноваційної організації на спеціальні рахунки з подальшим пільговим оподаткуванням у разі використання на інноваційні цілі [194, с.19–20].

З метою активізації інноваційної активності за кордоном держава нерідко стимулює і підготовку кадрів. Так, у Франції 25% приросту витрат на підготовку кадрів звільняються від податків, що дозволяє підготовлювати та перекваліфіковувати кадри.

В інтересах активізації інноваційної активності в економічно розвинених зарубіжних країнах держава відіграє більшу роль у створенні соціальної інфраструктури, що включає формування інформаційної системи усередині країни.

Високорозвиненим країнам з ринковою економікою вдалося відпрацювати різноманітні ефективні інноваційні адміністративні та економічні механізми, засновані на наступних принципах:

- динамічний, передбачає використання галузевого та предметно-тематичного підходу держави до визначення того, що вважати інноваціями, які види досягнень науково-технічного, технологічного прогресу повинні розглядатися в якості ключових на даний період;

- законодавчо закріплена економічна і політична підтримка інновацій з боку влади;

- автоматичне «включення» заходів державної підтримки інновацій з формальних підстав і незалежно від волі державних чиновників [154].

Розглянемо досвід низки країн, котрі проводять стимулювання інноваційної діяльності через податкові стимули.

Однією з найбільш привабливих податкових преференцій є податковий кредит. Це є величина коштів, на котру будуть зменшені податки, у зв'язку із здійсненням інноваційної діяльності. В більшості країн використовують податковий кредит з податком на прибуток, оскільки саме він здійснює найбільш стимулюючу функцію, проте відбувається відшкодування виключно після введення інновацій в експлуатацію. Процент зазначеного податкового кредиту є різний у різних країнах і може стосуватися тільки певного типу впроваджуваних інновацій. Найбільше використовується податковий кредит у Франції, за даними на 2012р. величина податкового дослідного кредиту становила 5,5млрд. євро,

Франція є однією з країн, котра інтенсивно проводить податкове стимулювання інноваційної діяльності. Франція була однією з перших країн, що почала проводити стимулювання інноваційної діяльності, проте до 1983р. таке стимулювання не приносило необхідних результатів. Тоді прийнято рішення про використання податкового дослідницького кредиту (*Credit d'impôt recherche – CIR*). Так до 2004р. за основу розрахунку податкового дослідного кредиту бралася величина збільшення витрат на інноваційні роботи в звітному періоді порівняно з попереднім. З 2004р. по 2008р. Франція застосовує комбіновану систему використання податкового дослідного кредиту, де одна частина розраховувалась по старій схемі, а інша частина кредиту залежала від загальної величини витрат, спрямованих на інноваційну діяльність, тобто не залежала від їх приросту. Також, паралельно податковому дослідницькому кредиту, для стимулювання створення та росту малих та молодих дослідних підприємств у 2004 році запроваджено програму *Young Innovative Companies* (далі *YIC*) – “Молоді інноваційні підприємства”. З 2008р. і до сих пір податковий дослідницький кредит залежить виключно від величини витрат на інноваційну діяльність. Він містить дві частини, де перша частина складає 30% від величини витрат на науково-дослідні роботи, якщо сума зазначених витрат

не перевищує 100млн.євро, та 5% на перевищену суму витрат на науково-дослідні роботи. Тобто, якщо підприємство витратило на науково-дослідні роботи 150тис.євро, то за 100млн.євро воно отримає податковий дослідний кредит в розмірі 30млн.євро, а за залишені 50млн.євро йому буде надано 2,5млн.євро, звідси сумарна величина податкового дослідного кредиту становитиме 32,5млн.євро, тобто на дану суму підприємства можуть зменшити величину нарахованих податків або отримати зазначені кошти впродовж трьох років [92, с.57–58].

Для розвитку нових інноваційних підприємств запроваджена програма YIC. Отримати статус YIC може підприємство, що функціонує не більше восьми років та інвестує інноваційну діяльність не менше 15% всіх своїх витрат. Підприємство, що включене в YIC не сплачує соціальні платежі за своїх працівників зайнятих в інноваційній діяльності. До таких працівників входять не тільки науковці, а й техніки, юристи, що займаються патентами, працівники, що тестують продукцію, менеджери. Також підприємства звільняються від сплати корпоративного прибуткового податку на перші три роки, а наступні два роки платять тільки 50% податку. Вони можуть звільнитися від місцевих податків, пов'язаних з вартістю майна та споруд [92, с.58].

Щоб отримати пільги згідно програми CIR підприємства подають декларацію з класифікацією витрат на інноваційну діяльність разом з декларацією про прибуток за рік. Податковий кредит зменшує суму податку за цей рік. Підприємства зобов'язані вести облік витрат так, щоб можна було їх відслідкувати та довести, що сума податкового кредиту, на яку здійснено запит, є правильною. Податкові органи можуть періодично проводити аудит таких підприємств [92, с.58–59].

Для отримання статусу YIC, фірма подає заяву наперед. Як тільки вона затверджена, зменшуються їх соціальні платежі за працівників. Це дуже швидко поліпшує грошові потоки компанії, так як знижує видатки на персонал. Проте, як зазначалось раніше, існує і ряд вимог, котрі підприємства повинні виконувати, а саме:

- бути малим або середнім підприємством, тобто величина обороту повинна бути меншою за 40млн.євро, а кількість працівників не повинна перевищувати 250 чоловік;
- вік підприємства повинен не перевищувати 8 років, та воно не може бути створене шляхом реорганізації іншого підприємства;
- витрати на НДДКР не повинні бути меншими 15% від загальних витрат підприємства;
- бути незалежним підприємством, тобто не бути структурним підрозділом більшого підприємства, а 50% величини статутного капіталу повинно належити фізичним особам [108].

Отримавши зазначений статус, підприємство має низку переваг та преференцій. Основною преференцією є зменшення податку, а саме повне звільнення на перші три роки, та наступні два роки буде нараховуватись тільки в розмірі 50%. Також, отримавши статус молодого інноваційного підприємства воно звільняється від податку на компанії (*imposition forfaitaire annuelle*) на період до 8 років, повністю звільняється від податку на дохідну діяльність (*tax proffessionelle*) на термін 7 років та звільняється на податок на нерухомість. Також для зазначених підприємств діють збільшені ставки податкового дослідного кредиту та діє програма його негайного повернення тощо.

Збільшення популярності до програми CIR зі сторони підприємств, а саме до отримання податкового дослідного кредиту, пов'язано з його значимістю, а саме те, що дослідний податковий кредит:

- має автоматичний та недискримінаційний характер;
- не потребує попереднього дозволу;
- доповнює та не заперечує інші державні допомоги в НДДКР;
- залишає за підприємством повну свободу дій;
- дозволяє отримати значну фінансову допомогу;
- створює умови для розвитку нових підприємств, особливо це стосується малих та середніх за розміром фірм;

- має достатньо прозорий юридичний механізм;
- стимулює партнерство між підприємствами, державними органами влади та науково-дослідними організаціями;
- стимулює до залучення наукові кадри;
- позитивно впливає на психологічний стан керівників та персонал підприємств.

Проте існує низка недоліків та претензій до програми CIR:

- підприємства відмовляються від податкового дослідного кредиту у зв'язку з труднощами його використання та проблемами при його обліку;
- суворі критерії відбору;
- достатньо часті зміни в податковому законодавстві, так протягом 8 років тричі змінювались умови, згідно зазначеної програми;
- перебої в поверненні податкового дослідного кредиту [92, с.63–65].

Незважаючи на недоліки програми податкового стимулювання інноваційної діяльності, зацікавленість підприємств в її участі з кожним роком росте. Так кількість поданих заявок досягла практично 21 тис. а кількість схвалених є біля 15,5 тис., що зображено на рис 1.3.

Як видно з рис. 1.3, кількість підприємств, що намагаються отримати податковий дослідний кредит росте і особливо зазначений ріст спостерігаємо з 2008р., оскільки в даний рік було прийнято нову, більш простішу систему нарахування податкового дослідного кредиту та світовою фінансовою кризою, котра зменшила величину обігових коштів підприємств.



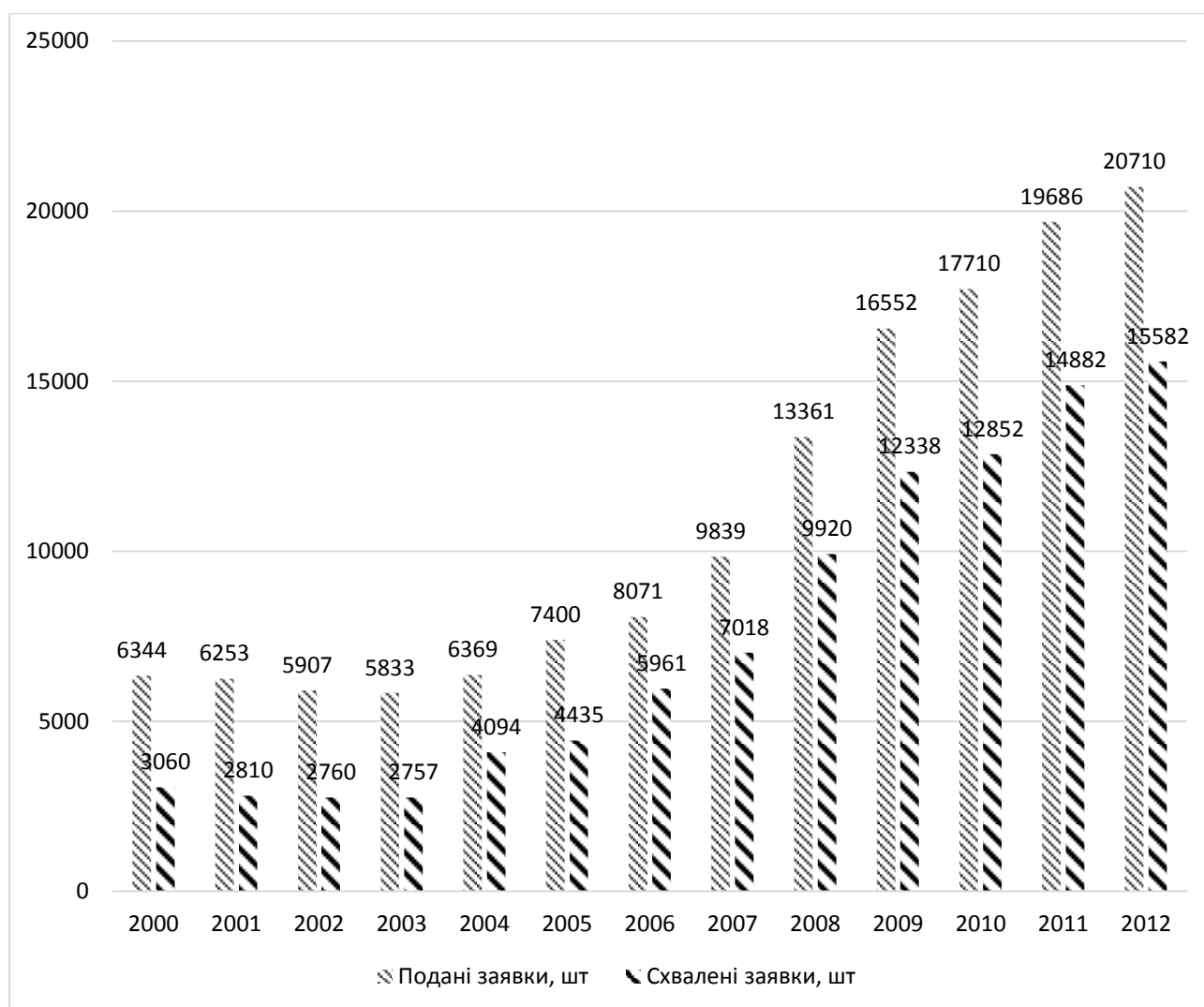


Рис.1.3. Динаміка декларованих та схвалених заявок на дослідний податковий кредит у Франції за 2000–2012рр.

\* сформовано автором на основі даних [84]

Більшість із підприємств, що отримали податковий дослідний кредит, є малими та середніми підприємствами, де кількість персоналу не перевищує 250 чоловік. Проте, незважаючи на переважаючу кількість малих та середніх підприємств, загальну величину податкового дослідного кредиту розподілили практично порівну між малими та великими підприємствами в досліджуваних 2009–2011 роках, див. табл. 1.5.

Загалом величина податкового дослідного кредиту практично не змінюється і останні три роки становить приблизно 5 млрд. євро.

Таблиця 1.5

Розподіл податкового дослідного кредиту у Франції за величиною підприємств в 2009–2011рр.\*

Величина підприємств (в залежності від кількості персоналу), чол.	Кількість підприємств		Витрати на НДДКР		Податковий дослідний кредит	
	шт.	Питома вага, %	млн.євро	Питома вага, %	млн.євро	Питома вага, %
2009						
до 250	9982	85,87%	4165	24,54%	1407	29,77%
Від 251 до 500	523	4,50%	1439	8,48%	366	7,74%
Від 501 до 1999	493	4,24%	2462	14,51%	734	15,53%
Від 2000 до 4999	118	1,02%	2186	12,88%	610	12,91%
Більше 5000	75	0,65%	6414	37,79%	1497	31,68%
Не вказано	434	3,73%	307	1,81%	112	2,37%
Всього	11625	100,00%	16973	100,00%	4726	100,00%
2010						
до 250	10 971	85,36%	4 546	24,94%	1 454	28,77%
Від 251 до 500	563	4,38%	1 115	6,12%	338	6,69%
Від 501 до 1999	557	4,33%	2 958	16,23%	897	17,75%
Від 2000 до 4999	127	0,99%	2 217	12,16%	657	13,00%
Більше 5000	86	0,67%	7 135	39,15%	1620	32,06%
Не вказано	548	4,26%	256	1,40%	87	1,72%
Всього	12 852	100,00%	18 227	100,00%	5 053	100,00%
2011						
до 250	13 164	88,46%	5 185	28,20%	1 594	30,86%
Від 251 до 500	596	4,00%	1 105	6,01%	329	6,37%
Від 501 до 1999	576	3,87%	3 002	16,33%	908	17,58%
Від 2000 до 4999	114	0,77%	1 969	10,71%	596	11,54%
Більше 5000	86	0,58%	6 960	37,85%	1 685	32,62%
Не вказано	346	2,32%	167	0,91%	54	1,05%
Всього	14 882	100,00%	18 388	100,00%	5 166	100,00%

\* сформовано автором на основі даних[84]

Більша величина кредиту спрямована на виробництво, а саме 2/3, а, відповідно, на послуги припадає 1/3. Приблизно так само розподілено і кількість підприємств, де на виробництво припадає 65–70%, а на послуги 28–34% та на інший сектор припадає близько 2% податкового дослідного кредиту, який, відповідно, розпроділять на таку саму величину підприємств, що представлено в таблиці 1.6.

Таблиця 1.6

Розподіл податкового дослідного кредиту у Франції за видами діяльності  
в 2009–2011рр.\*

Вид діяльності	Роки					
	2009		2010		2011	
	Питома вага підприємств, %	Питома вага податкового дослідного кредиту, %	Питома вага підприємств, %	Питома вага податкового дослідного кредиту, %	Питома вага підприємств, %	Питома вага податкового дослідного кредиту, %
<b>Виробництво</b>	<b>70,1</b>	<b>65,7</b>	<b>67,6</b>	<b>64,1</b>	<b>64,2</b>	<b>61,1</b>
Фармації, парфумерії	15,7	13,1	14,8	15,8	15,3	16,2
Електрична та електронна промисловість	16,1	17,2	14,5	12,2	12,5	11,2
Автомобільна промисловість	10,4	6,7	10,8	7,5	10,1	6,9
Суднобудування, залізничне і літакобудування	7,4	6,5	6,7	6,2	6,1	5,8
Хімічна промисловість	5,3	5,8	4,9	5,2	5,1	4,9
Машинобудування	3,6	4,1	3,4	3,8	3,4	3,7
Текстиль, одяг, шкіряні вироби	2,5	2,6	2,3	2,6	1,9	2,1
Інші виробництва	9,1	9,7	10,3	10,8	9,4	9,9
<b>Послуги</b>	<b>28,1</b>	<b>32,3</b>	<b>30,3</b>	<b>33,8</b>	<b>33,9</b>	<b>36,8</b>
Консультації і допомога в комп'ютерних технологіях	9,6	11,3	9,8	11,1	10,6	11,7
Архітектурні та інженерні послуги	8,3	9,3	8,9	9,9	9,6	10,4
Телекомунікаційні послуги	1,3	1,2	1,6	1,4	1,7	1,9
Банківська справа та страхування	1,2	1,4	1,6	1,8	1,5	1,3
Дослідження та розробка	0,4	0,5	0,3	0,3	0,2	0,3
Інші послуги	7,3	8,8	8,1	9,3	10,2	11,2
<b>Інші види діяльності</b>	<b>1,9</b>	<b>2,1</b>	<b>2,1</b>	<b>2,2</b>	<b>1,9</b>	<b>2,0</b>
<b>Всього</b>	<b>100,0</b>	<b>100,0</b>	<b>100,0</b>	<b>100,0</b>	<b>100,0</b>	<b>100,0</b>

\* сформовано автором на основі даних [83]

З наведеної таблиці можемо бачити, що найбільшу увагу серед виробництва французькі підприємства приділяють фармації та парфумерії, електричній та електронній промисловості, а також автомобілебудуванню. Серед послуг виділяються дві, на котрі здійснюється найбільша виплата податкового дослідного кредиту, а саме консультації і допомога в комп'ютерних технологіях та архітектурні та інженерні послуги.

Франція є однією з передових країн Європи в сфері податкового стимулювання інноваційної діяльності. Її досвід має послужити впровадженню податкового стимулювання інноваційної діяльності в Україні.

Великобританія є однією з країн Європи, на ряду з Францією, котра також інтенсивно проводить стимулювання НДДКР непрямыми методами, а саме через податкові преференції.

Податкові пільги Великобританія ввела порівняно недавно. Так в 2000 році були введені пільги для малих та середніх підприємств, для великих підприємств було введено податкові преференції в 2002–03. Так компанії мали право зменшувати свої податкові платежі, податок на прибуток, на відповідні суму. Якщо компанії не мали достатньо прибутку, то могли переносити величину податкових пільг на наступні періоди. В 2008р. відбулися істотні зміни в системі податкового стимулювання НДДКР, зокрема було збільшено ставки відрахувань для малих та великих підприємств.

На даний час, з 2008р., величина вирахування з оподаткованої бази витрат на НДДКР для малих підприємств становить 175%, для великих компаній – 130%, так до 2008р. для малого та середнього бізнесу ставка становила – 150%, для великого бізнесу – 125%. Також після реформи 2008р. для малих підприємств, які не мають прибутку, здійснюється пряме відшкодування витрат на НДДКР, також відбувається пряме відшкодування, незалежно від розміру підприємства, для компаній, котрі займаються розробкою вакцин проти інфекційних хворіб. За оцінками експертів, податкові знижки дозволяють знизити витрати на НДДКР для малих та середніх підприємств на 15,75%, а для великих компаній – на 8,4%, компанії без

прибутку можуть отримати 24,50ф.ст. на кожні 100ф.ст., витрачених на НДДКР [250].

Для того, щоб користуватися податковими преференціями, напрямленими на покращанні інноваційної діяльності підприємств, останні повинні виконувати низку вимог, а саме:

- малі та середні компанії повинні мати чисельність персоналу не більше 150чол., річний оборот повинен не перевищувати 50 млн.євро, або річний баланс не повинен перевищувати 43 млн.євро;
- річні витрати на НДДКР не мають бути меншими, ніж 10 тис.ф.ст.;
- витрати на НДДКР повинні класифікуватися з рекомендаціями Міністерства торгівлі та промисловості;
- податкові пільги розповсюджуються виключно на поточні витрати підприємства, проте можуть включати і витрати по субконтрактах з іншими організаціями;
- компанія повинна бути власником інтелектуальної власності, отриманої в результаті НДДКР, тобто пільги не розповсюджуються на компанії, котрі розробляють інноваційні продукти для інших підприємств.

Незважаючи на ряд перешкод в отриманні податкових преференцій, а саме достатня складність отриманні податкового кредиту, мала кількість консультаційних центрів, завищені показники для малих підприємств, не всі витрати пов'язані з НДДКР включаються в базу нарахування податкового кредиту. Величина пільги може бути зменшена, якщо компанія отримує додатково гранти чи субсидії тощо, кількість підприємств готових отримати податкові преференції росте. Кількість підприємств, за даними HM Revenue & Customs, що отримали податковий дослідний кредит, збільшилась з 1790 в 2000–01рр. до 10630 в 2011–12рр., що зображено на рисунку 1.4.

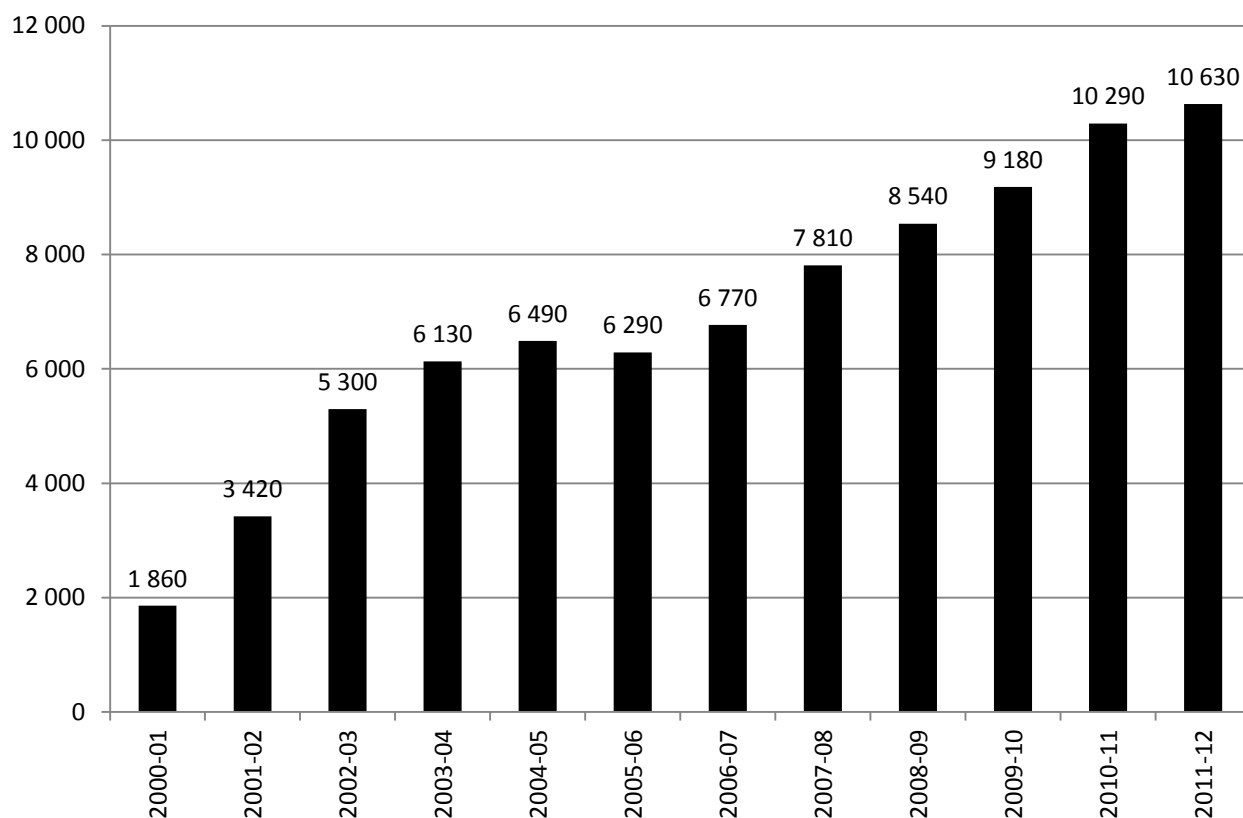


Рис.1.4. Динаміка кількості підприємств, задіяних в податковому стимулюванні інноваційної діяльності у Великобританії з 2000–01рр до 2011–12рр.

\* сформовано автором на основі даних [251].

Розподіл компаній за їх розміром є подібним до Французького розподілу. Так кількість малих компаній, задіяних в отриманні податкового дослідного кредиту, становить близько 75% від загальної кількості підприємств задіяних у зазначеній податковій пільзі, проте з кожним роком їх питома вага зменшується, у зв'язку з стрімким збільшенням кількості великих компаній (див. Рис 1.5.).

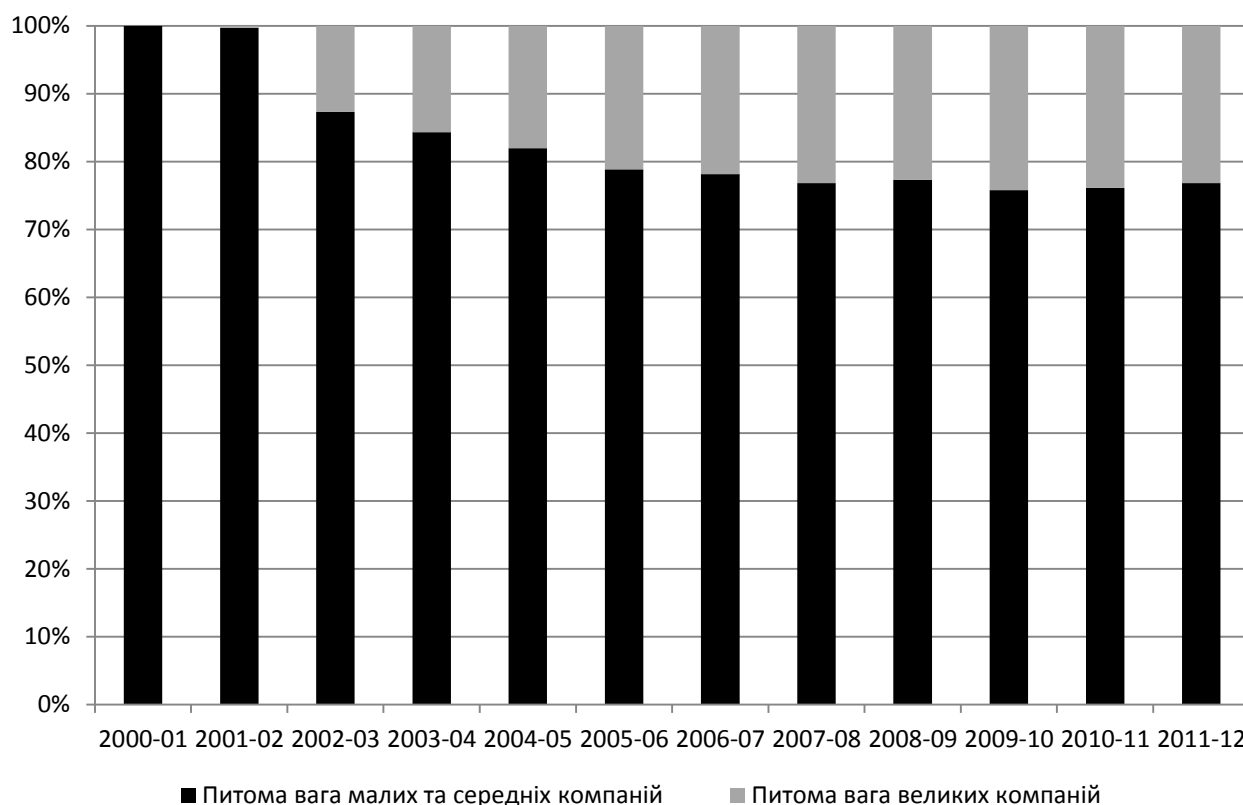


Рис.1.5. Питома вага великих та малих підприємств у Великобританії, що отримують податковий дослідний кредит, з 2000–01рр до 2011–12рр.\*

\* сформовано автором на основі даних [251]

Податковий кредит та витрати на НДДКР також зростають відповідно до збільшення кількості підприємств (див. табл. 1.7, 1.8), проте розподіл податкових пільг не є подібний до Французького, де величина кредиту є розподілена приблизно порівно між великими та малими підприємствами. Незважаючи на більшу підтримку малих підприємств, більшу частину податкових пільг отримують великі підприємства.

Таблиця 1.7

Витрати малих та великих підприємств на НДДКР у Великобританії з 2000–01рр. до 2011–12рр. \*

Періоди	Витрати малих підприємств на НДДКР		Витрати великих підприємств на НДДКР		Загальна величина витрат
	млн.ф.ст	%	млн.ф.ст	%	
2000-01	360	100,00%	0	0,00%	360
2001-02	890	100,00%	0	0,00%	890
2002-03	1 140	30,24%	2630	69,76%	3 770

Періоди	Витрати малих підприємств на НДДКР		Витрати великих підприємств на НДДКР		Загальна величина витрат
	млн.ф.ст	%	млн.ф.ст	%	
2003-04	1 130	19,82%	4570	80,18%	5 700
2004-05	1 150	17,77	5320	82,23	6 470
2005-06	1 090	15,31	6030	84,69	7 120
2006-07	1 290	16,35	6600	83,65	7 890
2007-08	1 530	16,94	7500	83,06	9 030
2008-09	1 690	15,72	9060	84,28	10 750
2009-10	1 790	15,87	9490	84,13	11 280
2010-11	2000	16,27	10290	83,73	12 290
2011-12	2110	16,28	10850	83,72	12 960

\* сформовано автором на основі даних [250]

Таблиця 1.8

Податковий дослідний кредит виданий підприємствам у Великобританії з 2000–01рр. до 2011–12рр. \*

Періоди	Податковий дослідний кредит виданий малим підприємствам		Податковий дослідний кредит виданий великим підприємствам		Загальна величина податкового дослідного кредиту
	млн.ф.ст	Питома вага, %	млн.ф.ст	Питома вага, %	
2000-01	70	100,00	0	0,00	70
2001-02	170	100,00	0	0,00	170
2002-03	210	52,50	190	47,50	400
2003-04	190	35,19	350	64,81	540
2004-05	190	32,20	400	67,80	590
2005-06	180	28,57	450	71,43	630
2006-07	200	28,57	500	71,43	700
2007-08	240	29,63	570	70,37	810
2008-09	270	27,55	710	72,45	980
2009-10	320	32,00	680	68,00	1000
2010-11	340	31,48	740	68,52	1080
2011-12	350	31,25	770	68,75	1120

\* сформовано автором на основі даних [250]

Як видно з двох вищезазначених рисунків та таблиць, програма податкового стимулювання НДДКР у Великобританії дає свої результати, оскільки кількість підприємств, котрі отримують податковий дослідний кредит росте з кожним роком. Також у ньому зацікавлені не тільки малі підприємства, котрим не вистарчає обігових коштів, але й великі компанії, котрі збільшують витрати на НДДКР більш інтенсивніше за допомогою податкового дослідного кредиту.



Інші країни Європи також проводять податкове стимулювання інноваційної діяльності підприємств. Австрія використовує вирахування з оподаткованої бази витрат на НДДКР в розмірі від 125% до 135%, Бельгія, Чехія, Угорщина аналогічно використовують зазначену податкову преференцію, причому в двох останніх країнах вирахування складають 200% від величини витрат на НДДКР. Іспанія, Ірландія та Португалія, в свою чергу, використовують податкові преференції у вигляді податкового кредиту, який складає 25% від величини витрат на НДДКР, в Ірландії, від 32,5 до 50% в Португалії та становить від 25% до 42% в Іспанії.

Розглянемо досвід стимулювання інноваційної діяльності підприємств у країнах Північної Америки.

В США використовують два види податкових преференцій, а саме:

- спеціальний режим амортизації (прискорена амортизація);
- податковий кредит на вже нарахований податковий платіж.

США, як і більшість розвинених країн, почали впроваджувати стимулювання НДДКР доволі давно. Перші кроки зроблені ще на початку 80-х років 20 століття. Так в 1981р. було прийнято положення «Про податкові пільги при проведенні дослідів та експериментів». В 1996р. запроваджено остаточну формулу податкового кредиту, проте ряд умов, таких як, ставки, умови надання, ще не раз змінювались. Так, в 2007р., і тільки на один рік, запроваджено альтернативну систему розрахунку податкового кредиту, котра була простішою в розрахунках [92, с.85–87].

У США загалом ставка податкового дослідного кредиту є різна, на відмінну від більшості інших країн, де величина кредиту більше залежить від величини компанії чи її віку. Дуже великий вплив на величину податкового дослідного кредиту мають такі чинники, як приналежність до певної галузі та розташування компаній.

Фактично підприємства п'яти галузей економіки США отримують 80% податкового дослідного кредиту. Такими галузями є хімічна (в тому числі і

фармацевтична) промисловість, виробництво електронної техніки, виробництво транспортних засобів, енергетика, інформаційні послуги.

За даними MoneyTree report PricewaterhouseCoopers, найбільшими трьома галузями, де йде інтенсивне капіталовкладення, є біотехнології, розробка програмного забезпечення та енергетика. Незважаючи на світову фінансову кризу, де США були її точкою відправлення, зазначені галузі практично не втратили інвестицій, а з початку 2010р. інтенсивність інвестицій до цих галузей була найбільша. Не останню роль в цьому зіграло і присутність достатньо значного податкового дослідного кредиту [81].

Загалом для зазначених галузей діє ставка податкового дослідного кредиту в розмірі від 14% до 20% величини витрат на НДДКР. Проте не всі витрати в повному обсязі включають у базу розрахунку податкового кредиту, а частина витрат, пов'язаних із НДДКР, взагалі не входять в базу розрахунку, що є основною проблемою та недоліком податкового дослідного кредиту в США [85].

Великий поштовх протягом останнього десятиліття отримала альтернативна енергетика. В першу чергу, це пов'язано із нерентабельністю діяльності, особливо на початкових стадіях, в тому числі і на «старт-апах». Особливо відзначились великою підтримкою вітрова, сонячна енергетика та виробництво біопалива.

Будуючи електростанції альтернативних джерел енергії, компанія може розраховувати на повернення коштів у розмірі від 10% до 30% витрат, витрачених на зазначене будівництво, і це тільки по федеральній програмі, плюс додатково може отримати допомогу від штату. При створенні потужностей по виробництву біоетанолу, компанії можуть розраховувати на повернення і до 50% витрат, у базі нарахування враховують тільки капітальні витрати, пов'язаних із створенням зазначених потужностей. У 2007р. величина податкових пільг в енергетику, пов'язану із виробництвом електроенергії із альтернативних джерел, склала 700 млн.дол., тоді як пряма підтримка у вигляді субсидій чи грантів склала 300 млн.дол.

За даними Міністерства фінансів США, звіту про податковий кредит (A Report from the Office of Tax Polic, March 25, 2011) в 2008р. кількість компаній, що заявила про бажання отримати податковий дослідний кредит, становила майже 13 тис компаній, більша частина яких з сектору виробництва. Сама величина кредиту становила 8,303,369 тис.дол. (див. табл. 1.9) [85].

Таблиця 1.9

Структура компаній та податкового дослідного кредиту за галузями економіки США в 2008р.\*

Галузі	Кількість компаній	Питома вага кількості компаній, %	Податковий дослідний кредит, тис.дол.	Питома вага податкового дослідного кредиту, %
Виробництво	5420	42,56%	5758082	69,35%
Інформація	1132	8,89%	944284	11,37%
Професійні, наукові та технічні послуги	3932	30,87%	787671	9,49%
Оптова і роздрібна торгівля	865	6,79%	430098	5,18%
Фінанси та страхування	237	1,86%	142599	1,72%
Управління компаніями	276	2,17%	62091	0,75%
Комунальні послуги	129	1,01%	48855	0,59%
Інші послуги	194	1,52%	43943	0,53%
Добування	36	0,28%	29997	0,36%
Адміністративні послуги	288	2,26%	22373	0,27%
Транспорт і складування	58	0,46%	10593	0,13%
Будівництво	56	0,44%	10278	0,12%
Послуги з нерухомим майном, орендою та лізингом	30	0,24%	7453	0,09%
Сільське господарство, лісове господарство, рибальство і мисливство	83	0,65%	5054	0,06%
Всього	12736	100,00%	8303369	100,00%

\* сформовано автором на основі даних [85]

В США, також, велике значення має і розташування компаній, при отриманні податкового дослідного кредиту. Низка штатів надають свою допомогу при здійсненні компанією НДДКР, паралельно федеральній програмі. З 2006р. 32 штати пропонують преференції в податковому стимулюванні інноваційної діяльності підприємств. Законодавство Каліфорнії, ще в 1987р.,

встановило ставку податкового дослідного кредиту в розмірі 15%, що сприяло великому припливу капіталовкладень до штату. Проте, не всі штати інтенсивно проводять податкове стимулювання. Так, Міннесота встановила ставку кредиту в розмірі 2,5%, а ряд штатів взагалі не проводить податкове стимулювання. Найбільша кількість витрат на здійснення НДДКР є в Каліфорнії, котра випереджає інші штати в рази (див. рис.1.6)

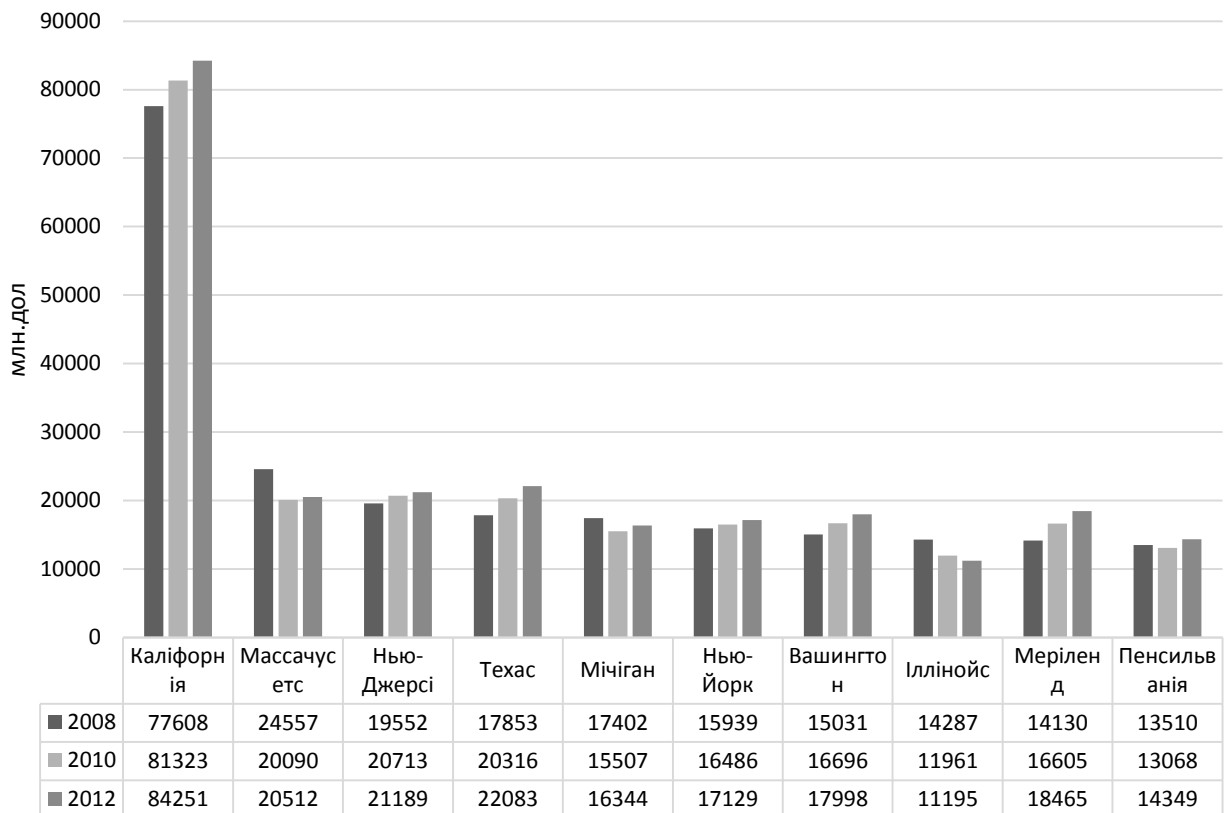


Рис. 1.6. Витрати на НДДКР в 10 штатах США в 2008р., 2010р., 2012р. \*

\* сформовано автором на основі даних [253]

Такий стрімкий розвиток НДДКР в Каліфорнії достатньо зрозумілий, адже цей штат був одним з перших, хто почав впроваджувати податкове стимулювання інноваційної діяльності. Було створено особливу вільну зону, «Силіконову долину» («Кремнієва долина»), в котрій інтенсивно проводилось стимулювання виробництва електронної техніки, створення альтернативної енергетики та звичайно інформаційних послуг. В 2009р. «Силіконова долина» є найбільшим місцем де було інвестовано кошти в НДДКР, а саме близько 37,5% всіх зазначених коштів по США [81].

Уряд США, на відмінну від більшості інших країн, стимулює також попит на інноваційні товари, в першу чергу, це стосується стимулювання попиту на енергозберігаючі товари. Так, запроваджено податковий кредит в розмірі 30%, але не більше 1500 дол., на енергозберігаючі товари. Також проводиться стимулювання попиту для машинобудівного сектору економіки. Купуючи гібридний автомобіль, або автомобіль, який використовує альтернативне паливо, можна розраховувати на отримання податкового кредиту від 2500 дол. до 7500 дол., а для електричних автомобілів величина податкового кредиту складає 8000 дол [92, с.91–93].

Канада була однією з перших країн, котра почала застосовувати податкові преференції для стимулювання інноваційної діяльності. Підтримка НДДКР проводять згідно програми SR&ED (The Scientific Research & Experimental Development), котра впроваджена в 80-х роках минулого століття.

Згідно зазначеної програми, діє податковий дослідний кредит, який є різним для малих та великих компаній. Для малих компаній встановлено ставку податкового дослідного кредиту в розмірі 35% від величини витрат на НДДКР, до 3млн.дол. (Канадських), та 20% для витрат, що перевищують 3млн.дол. для великих компаній встановлено ставку податкового дослідного кредиту в розмірі 20% від витрат на НДДКР незалежно від величини самих витрат. Також для малих підприємств передбачено відшкодування податкового дослідного кредиту прямим поверненням коштів, так до 3млн.дол. можливе 100% повернення кредиту, а після 3млн.дол. 40% повернення кредиту, для великих же підприємств передбачено виключно зменшення величини податкових платежів на податковий кредит [103].

Паралельно державній програмі SR&ED діють і програми допомоги підприємствам в їх інноваційній діяльності в провінціях. Як і основна програма, вони передбачають більшу підтримку малих підприємств. Проте провінційні програми не мають вже такої великої різниці в ставках податкового кредиту, а деякі взагалі не передбачають різниці у видачі податкового дослідного кредиту для великих та малих підприємств (див. табл. 1.9)

Таблиця 1.9

Провінційні програми податкового стимулювання інноваційної діяльності підприємств у Канаді\*

Провінції чи території	Малі підприємства		Великі підприємства	
	Ставка	Повернення	Ставка	Повернення
Альберта	10%	Так	10%	Так
Британська Колумбія	10%	Так	10%	Ні
Манітоба	20%	Ні	20%	Ні
Нью-Брансвік	15%	Так	15%	Так
Ньюфаундленд	15%	Так	15%	Так
Нова Шотландія	15%	Так	15%	Так
Онтаріо	10% +4.5%	Так/Ні	4,5%	Ні
Острів Принца Едварда	–	–	–	–
Квебек	37,5%	Так	17,5%	Так
Саскачеван	15%	Так	15%	Так
Нунавут	–	–	–	–
Північно-західні території	–	–	–	–
Юкон	15%	Так	15%	Так

\* сформовано автором на основі даних [103]

Процедура розгляду заявки на отримання податкового дослідного кредиту може тривати до року. В Канаді працюють компанії, які допомагають малим недосвідченим підприємствам здійснювати реєстрацію для отримання підтримки.

За даними Програми SR&ED в Канаді, кількість поданих заявок підприємств складає 18000 на загальну суму податкового дослідного кредиту в розмірі 4млн.дол. Із зазначених заявок 85% від малих підприємств [31].

Крім податкового дослідного кредиту, податкова політика Канади сприяє розвитку малих підприємств, так податок на прибуток для них складає 18,3%, а для всіх інших – 31,9% [108].

У країнах Азії постійно відбувається удосконалення стимулювання інноваційної діяльності підприємств непрямыми методами. Серед країн, які вже давно проводять податкове стимулювання інноваційної діяльності в азійському регіоні, можна виділити Японію, Південну Корею. У свою чергу, Китай та Індія

недавно почали здійснювати податкове стимулювання НДДКР, проте дуже великими кроками.

Японія є однією з перших держав, де почалося податкове стимулювання інноваційної діяльності підприємств.

Уряд Японії вважає, що підвищення інтересу компаній у НДДКР шляхом полегшення податкового навантаження набагато результативніше прямих дотацій і субсидій. Податкове стимулювання дає три переваги, а саме:

1. Компанії отримують пільги лише після виконання відповідних вимог урядової політики в сфері інновацій. Субсидії ж, що надаються до виконання поставлених завдань, по суті, – «аванс» при невідомих підсумках.
2. Відсутні витрати на адміністративний механізм виділення коштів і контролю за їх використанням.
3. Реальна ставка корпоративного податку в Японії вища, ніж в інших індустріальних державах, зниження податкового навантаження дуже інтенсивно спонукає японські компанії стати на шлях інноваційного розвитку.

Основне завдання надання податкових пільг підприємствам – стимулювання зростання витрат на науково-дослідні та дослідно-конструкторські роботи підприємств, які розглядаються як основний показник інноваційної активності [210].

З затвердженням інноваційної стратегії розвитку країни було прийнято в 1967р. ряд законопроектів по сприянню розвитку науково-технічного прогресу на підприємствах через непрямі методи, основним із зазначених методів були податкові. Основним нормативно-правовим актом, що сприяє НДДКР, є закон «Про спеціальні податкові заходи».

В 2003р. відбулися значні зміни в податковому сприянні інноваційної діяльності на підприємствах. З 2003–2006рр. запроваджено податковий кредит, зі ставкою 10–12% від всіх витрат підприємства на НДДКР. Так, малі та середні підприємства отримали податковий кредит в розмірі 12%, при умові, що вони

мають капітал меншим 100млн.єн., великі компанії отримали податковий кредит відповідно з 10%-ою ставкою.

Для стимулювання співпраці підприємств з університетами, науково-дослідними та конструкторськими бюро було введено додаткову знижку до податків в розмірі 12%, з 2003–2006рр зазначена скидка становила 15%.

В 2008р. було введено додатково скидки до податку, якщо розмір витрат на науку є більшим за 10% від величини середнього обороту підприємства. І зазначена скидка доповнювала раніше введені в дію податкові дослідні кредити.

Велику увагу приділяється експорту технологій. Так, податок з прибутку, отриманий від експорту технологій, підлягає пільзі в розмірі 12%. Проте, будь-які пільги не можуть зменшити податок на прибуток більше ніж на 15%.

Японськими вченими, при введені зазначених пільг було встановлено, що податковий кредит на дослідні роботи в розмірі 600 млрд.єн. призведе до збільшення обороту компаній та ВВП на 1,2–1,9 трлн.єн. та 0,7–1 трлн.єн. відповідно в короткостроковому періоді та 2,8 трлн.єн. та 1,5 трлн.єн. в середньостроковому періоді та забезпечить 190 тис. додаткових робочих місць.

Крім податкового кредиту на дослідні роботи, є ще податковий кредит на інформаційні технології, котрий встановлено в розмірі 700 млрд.єн. згідно розрахунків, проведених японськими вченими, зазначений кредит дасть приріст обороту компаній до 2,8 трлн.єн. в короткостроковому періоді та 11 трлн.єн в середньостроковому періоді. Забезпечить збільшення ВВП до 1,5 трн.єн. та бтрлн.єн. також у цих періодах. Застосування податкового кредиту в такому обсязі дасть змогу збільшити кількість робочих місць до 780тис., що є дуже суттєво після світової фінансової кризи [92, с.105–106].

Південна Корея почала впроваджувати податкове стимулювання для підприємств, ще з 1981р. У цей рік встановлено ставку податкового кредиту в розмірі 10%, від величини витрат, пов'язаних з НДДКР. Протягом років тривали пошуки оптимальної формули податкового стимулювання, так протягом років вводились і відмінялися умови податкового кредиту,



змінювались як його ставки, так і база нарахування. В 2009р. встановлено ставку податкового кредиту в розмірі 25% для малих та середніх підприємств, які інтенсивно працюють над НДДКР, для великих підприємств діє ставка податкового кредиту в розмірі 40%, проте від величини приросту витрат на НДДКР.

Китай, на відмінну від двох попередніх країн, розпочав стимулювання інноваційної діяльності своїх підприємств достатньо недавно. Зацікавленість Китаю в стимулюванні НДДКР на свої підприємствах пов'язано з інтенсивним розвитком економіки. Так, в 2005р. величина витрат на НДДКР становила 30млрд.дол.

Проте, на відмінну від інших країн, де велика увага приділяється саме малому бізнесу, в Китаї малі та великі підприємства є в рівних умовах, і навіть деякі акценти є направлені на допомогу великому бізнесу. Так, існує ряд програм розвитку, де передбачено податкові стимули для вже давно існуючих підприємств, або підприємств з експортоорієнтованою економікою, що є недоступно для малого бізнесу.

Другою відмінністю Китайського податкового стимулювання НДДКР є мала значущість регіональної політики, так основні пільги має право встановлювати тільки національна влада, в свою чергу регіональна практично позбавлена важелів впливу [92, с.108–109].

На даний момент в Китаї діє дві основні податкові пільги, а саме [82]:

- вирахування з оподатковуваної бази витрат на НДДКР в розмірі 150%;
- 15% податковий кредит для компаній, що отримали спеціальний статус (High and New Technology Enterprise status), який потрібно підтверджувати кожні 3 роки;
- 40% податковий кредит на величину приросту витрат на НДДКР.

Індія, як і Китай, почала впроваджувати стимулювання інноваційної діяльності своїх підприємств порівняно недавно. Проте, на відмінну від Китаю, основною податковою пільгою є вирахування з оподатковуваної бази витрат на

НДДКР в розмірі від 125% до 200%. Також уряд Індії сприяє регіональній допомозі підприємствам, занятим в інноваційній діяльності. Важливою умовою в отриманні податкових пільг в Індії є присутність компаній на її території, та щоб результати НДДКР залишалися в країні (вже пізніше вони можуть бути експортовані) [59, 82, 254].

В таблиці 1.10 представимо узагальнення вищеописаного зарубіжного досвіду.

Таблиця 1.10

Застосування податкових та інших преференцій щодо стимулювання інноваційної діяльності у різних країнах

Країни	Важелі податкового стимулювання				
	Спеціальні вирахування	Повернення коштів	Податковий кредит	Звільнення від податків	Гранти
Австралія	+				
Австрія	+	+			
Бельгія	+				
Бразилія	+				
Британія	+				
Ізраїль	+				+
Індія	+				
Ірландія			+		+
Іспанія			+		
Канада		+	+		
Китай	+		+	+	+
Малайзія	+				
Мексика					+
Нідерланди			+		
Німеччина					+
ПАР	+				
Південна Корея			+		
Польща	+				+
Португалія			+		
Росія	+			+	
Сінгапур	+				
США			+		+
Туреччина	+				
Угорщина	+				
Франція			+		+
Чеська республіка	+				+
Японія			+		

\* розроблено автором

Як можна побачити з табл. 1.9., велика кількість країн використовують податкове стимулювання інноваційної діяльності. Зазначене стосується як вже розвинутих країн, так і країн, що тільки розвиваються, проте і перші, і другі прагнуть до переходу їхніх економік на інноваційний тип розвитку, процес переходу вони прагнуть прискорити через податкове стимулювання інноваційної діяльності своїх підприємств. Так, використання їхнього досвіду дасть можливість економіки України не допустити тих помилок, що були використані в інших країнах.

Більшість досліджуваних країн використовують податковий кредит (податковий дослідний кредит) та спеціальні вирахування. Враховуючи світовий досвід податкового стимулювання інноваційної діяльності підприємств, визначено, що:

1. Надання податкових пільг не повинно носити вибіркового характеру, для унеможливлення незаконних та корупційних дій, щодо надання преференцій «вибраним» підприємствам;

2. Повинні бути вибрані тільки декілька пріоритетних секторів економіки, для яких буде здійснюватись інтенсивніше надання податкових пільг;

3. Податкові пільги повинні виключно спонукати підприємства здійснювати інноваційну діяльність, а не фінансувати її;

4. Податкові пільги повинні бути закріплені податковим законодавством, а не підзаконними актами, для забезпечення безперервного здійснення програми податкового стимулювання інноваційної діяльності;

5. Необхідно велику увагу приділити наданню податкових пільг малим та новим підприємствам, оскільки вони, зазвичай, мають більш інноваційні проекти та є більш маневренішими на ринку;

6. Необхідно створювати програми регіонального податкового стимулювання інноваційної діяльності поруч з загальнодержавною.

Проте, з податковим стимулюванням інноваційної діяльності, в т.ч. і з використанням податкових пільг виникають і ряд проблем, що представлено в наступному параграфі.

### 1.3. Проблеми використання податків в інноваційній сфері діяльності підприємств

Як зазначалося, використання світового досвіду дасть змогу уникнути низки проблем, що будуть виникати при впровадженні системного податкового стимулювання інноваційної діяльності підприємств. На жаль, в Україні відсутня не тільки системна підтримка податкового стимулювання інноваційної діяльності, але й взагалі практично відсутнє будь яке стимулювання.

Можемо виділити основні групи проблем при податковому стимулюванні інноваційної діяльності. Розділимо зазначені проблеми за рівнями їх виникнення. Так, на першому рівні є загальнодержавні проблеми податкового стимулювання інноваційної діяльності, на другому рівні можна виділити проблеми застосування податкового стимулювання інноваційної діяльності на рівні секторів економіки чи кластерів, на третьому рівні є проблеми на самих підприємствах, що зображено на рис.1.7.

Розглянемо кожен із зазначених рівнів. Загальнодержавні проблеми податкового стимулювання інноваційної діяльності в першу чергу пов'язані з податковим законодавством. На цей час у податковому законодавстві не прописані чітко податкові стимули для підприємств чи секторів економіки, що займаються інноваційною діяльністю. Хоча у Законі України «Про пріоритетні напрями інноваційної діяльності в Україні» чітко названі напрями за якими повинні рухатись підприємства. Отже, податкове законодавство та законодавство по інноваційній діяльності не мають практично ніяких точок дотику. Існують ряд напрямів, котрі можна частково віднести до податкового стимулювання. Так, до основної підтримки інноваційної діяльності через податкові преференції можна віднести створення та впровадження енергозберігаючих технологій та податкові пільги в ІТ-індустрії.



Рис.1.7. Основні групи проблем при податковому стимулюванні інноваційної діяльності в залежності від рівнів

\* – сформовано автором.

До 2015 року в законодавстві України були передбачені два основні напрями стимулювання. Перший із зазначених основних напрямів податкового

стимулювання інноваційної діяльності, згідно Податкового кодексу [1], було звільнення від оподаткування 80% прибутку підприємств, отриманого від продажу на митній території України товарів власного виробництва за переліком, встановленим Кабінетом Міністрів України:

- устаткування, що працює на відновлюваних джерелах енергії;
- матеріали, сировина, устаткування та комплектуючі, які будуть використовуватись у виробництві енергії з відновлюваних джерел енергії;
- енергоефективне обладнання і матеріали, виробі, експлуатація яких забезпечує економію та раціональне використання паливно-енергетичних ресурсів;
- засоби вимірювання, контролю та управління витратами паливно-енергетичних ресурсів;
- устаткування для виробництва альтернативних видів палива.

Також звільнялося від оподаткування 50 відсотків прибутку, отриманого від здійснення енергоефективних заходів та реалізації енергоефективних проектів підприємств, що включені до Державного реєстру підприємств, установ, організацій, які розробляють, впроваджують та використовують енергоефективні заходи та енергоефективні проекти.

Другий основний напрям, прописаний в Податковому кодексі, є тимчасовий, а саме з 1 січня 2013 року до 1 січня 2023 року, платник податків, який відповідає певним критеріям, передбачених законодавством України, має право застосовувати особливості оподаткування. Такою основною особливістю є ставка податку на прибуток підприємств 5% [1].

Підприємства мають бути відповідно зареєстровані за видами економічної діяльності з реалізації товарів, виконання робіт та надання послуг в індустрії програмної продукції.

Проте саме ці, розширені, можливості давали шляхи до махінацій. Як відомо, саме під «консультаційні послуги» в нашій країні традиційно маскують

всілякі «відкати» і «розпили», оскільки перевірити: хто, кого, як і в чому «консультував», практично неможливо [222].

Як зазначалося, з 2015р. ці податкові пільги будуть скасовані, що є дуже негативно. Це зумовлено тим, що підприємства будуть менш зацікавлені в розробці інновацій пов'язаних з енергозберігаючими технологіями. Саме розробка та впровадження енергозберігаючих технологій є надважливим для сучасної економіки держави.

З 2015р. буде передбачено лише звільнення від оподаткування операції із ввезення на митну територію України устаткування, яке працює на відновлюваних джерелах енергії, енергозберігаючого обладнання і матеріалів, засобів вимірювання, контролю та управління витратами паливно-енергетичних ресурсів, обладнання та матеріалів для виробництва альтернативних видів палива або для виробництва енергії з відновлюваних джерел енергії та енергозберігаючого обладнання і матеріалів, виробів, експлуатація яких забезпечує економію та раціональне використання паливно-енергетичних ресурсів.

Можемо спостерігати, що держава надає перевагу в податковому стимулюванні більше підприємствам, що здійснюють закупівлі іноземних енергозберігаючих технологій ніж практикують їх виробництво. Це в свою чергу є дуже незадовільно, оскільки не розвиває своє виробництво.

Як ми можемо бачити, податкові пільги, що прописані в податковому законодавстві, тільки частково мали дотичність до інноваційної діяльності підприємств. Чіткої стратегії податкового стимулювання інноваційної діяльності, що прописане в Законі України «Про пріоритетні напрями інноваційної діяльності», немає [3].

Окрім проблем з законодавством, існують й інші проблеми на загальнодержавному рівні податкового стимулювання інноваційної діяльності. На зазначеному рівні необхідно розділити проблеми податкового стимулювання інноваційної діяльності на дві складові, а саме на проблеми з

загальним розвитком інноваційної діяльності та проблеми із застосування податкових пільг при податковому стимулюванні.

Так, до першої групи виділяють основні проблеми розвитку інноваційного потенціалу України:

- низькі темпи впровадження високих технологій;
- недостатня державна підтримка впровадження інновацій для забезпечення розвитку малого та середнього підприємництва;
- невизначеність пріоритетів розвитку базових галузей економіки та відсутність сприятливих умов для залучення інвестицій з метою забезпечення розвитку високотехнологічного виробництва [6].

Звичайно, що кожні із зазначених проблем є важливими, частина проблем є похідними і залежить від усунення базових. Так, низькі темпи впровадження високих технологій залежать від нерозвиненої інноваційної інфраструктури та недостатньої державної підтримки впровадження інновацій, в тому числі і відсутності податкового стимулювання.

Недостатня державна підтримка є однією з головних, якщо не найголовнішою проблемою, в розвитку інновацій. Якщо держава не хоче допомогти підприємствам розробляти та запроваджувати інновації, то останні, дуже часто, не можуть це здійснювати самостійно, в більшості випадків через недостатнє фінансування.

Невизначеність пріоритетів розвитку базових секторів економіки та відсутність сприятливих умов для залучення інвестицій з метою забезпечення розвитку високотехнологічного виробництва є ще однією з наведених проблем. Як зазначалося, в законодавстві наведено пріоритетні напрями, котрі в той же час є достатньо визначеними, проте, окрім наведення пріоритетних напрямів не наведено шляхів розвитку та підтримки цих секторів економіки. Також велика кількість пріоритетних напрямів призводить до розпорошення коштів згідно програм їх розвитку.



На рівні окремих секторів економіки чи кластерів присутні інші проблеми. Для цієї групи виділяють такі основні проблеми розвитку інноваційного потенціалу України:

- постійні спроби реанімації «застарілих» секторів економіки;
- відсутність кластеризації економіки в багатьох сферах;
- незначна кількість вітчизняних виробників високотехнологічної продукції, що беруть участь у міжнародному обміні технологіями.

Багато секторів економіки сьогодні перебувають у «глибокому» занепаді. Відставання зазначених секторів від світових лідерів сягає 20–30 років, а саме основне, що воно нарощується. Більшість зазначених секторів економіки держави працюють в третьому та частково четвертому технологічних укладів.

Другою проблемою являється відсутність кластеризації. Так, в багатьох секторах економіки, більшість підприємств є не в змозі повноцінно виробляти кінцеву продукцію і являються додатками для іноземних компаній. Тоді, як утворення кластерів дасть змогу поділу праці в середині сектору економіки, а відповідно це збільшить якість продукції. Основною проблемою створення «справжніх» кластерів є довіра всередині кластеру. Адже підприємства, що виробляють проміжну продукцію в загальному виробничому ланцюжку будуть, практично повністю, залежати від підприємств наступного виробничого етапу. Проте, функціонування кластерів є однією з найбільших перспектив розвитку інноваційної економіки. І стимулювання інноваційних кластерів, в тому числі, через податкові пільги, дасть змогу більш стрімко створити інноваційну економіку держави.

Ще однією з основних проблем є незначна кількість вітчизняних виробників високотехнологічної продукції, що беруть участь у міжнародному обміні технологіями. На жаль, зазначена проблема існує через недосконале законодавство щодо трансферу технологій. Українські підприємства, що виробляють чи використовують високотехнологічну продукцію, не мають можливості представляти свою продукцію на міжнародних ринках у зв'язку з розбіжностями в законодавстві, особливо в ліцензуванні та патентуванні.

Одним з найкращих прикладів є літаки КБ Антонов, котрі, практично, не мають виходів на ринки Америки та Європи через зазначені проблеми. Проте, цю проблему повинні вирішувати не тільки самі підприємства, але її, в першу чергу, повинна вирішувати держава, для забезпечення розвитку цього сектору економіки. Зазначену проблему держава може вирішити через міжурядові програми та лобювання інтересів цих підприємств закордоном. Проте тут виникає і інша проблема у виборі цих підприємств, що може привести до зловживань та корумпованих схем.

Одними з найбільш важливих проблем є регіональні проблеми. Децентралізація влади та коштів дозволяє регіонам проводити більш самостійну політику, в т.ч. і податкову підтримку підконтрольним інноваційноактивним підприємствам. Проте, на даний час, місцеві влада практично позбавлена можливостей для стимулювання інноваційної діяльності підприємств. Так, спочатку наповнюється державний бюджет і тільки пізніше місцеві бюджети. Основним податком, що наповнює місцевий бюджет є податок з доходів фізичних осіб, тоді як податок на прибуток підприємств та ПДВ, що є двома найбільшими за величиною податками та основними податками з юридичних осіб, сплачуються в державним бюджет. Звідси місцева влада не може надавати пільги з зазначених двох податків, а відповідно не може стимулювати інноваційну діяльність підприємств податковими методами. Всі податкові пільги із зазначених податків, в т.ч. і з податку на доходи фізичних осіб, можуть надаватися лише державною владою, що є значною проблемою для регіону.

Ще однією проблемою на регіональному рівні є нерозвинута інноваційна інфраструктура. Відсутність або мала кількість зазначених інфраструктур не дає можливості підприємствам, особливо малим та середнім, а також молодим, розвивати інновації в регіоні. Це особливо прослідковується при малій кількості бізнес-інкубаторів та технопарків. Технополісів взагалі немає в Україні. Проте, знову таки, підприємства не можуть розвивати інновації без інноваційних інфраструктур, а останні не можуть створюватись без державної,

а особливо регіональної підтримки для них та для підприємств, котрі хочуть займатися інноваціями. Так, регіональна влада повинна приділити велику увагу для створення інноваційних інфраструктур, оскільки без них дуже часто не можуть розвиватися малі інноваційноактивні підприємства.

Проблемами наступного рівня є проблеми на підприємствах. До зазначених проблем можемо віднести:

- зношеність основних засобів;
- відсутність чіткої стратегії діяльності підприємства.

Зношеність основних засобів є також похідною проблемою. Ця проблема виникла через небажання власників підприємств або відсутність в них коштів для оновлення основних засобів, більшість з яких вони отримали ще з часів СРСР. Власники вважали, що їм і так буде достатньо, тоді як на оновлення були потрібні значні кошти. А отже ми отримали ряд секторів економіки, котрі мають основні виробничі фонди, що, в принципі, не можуть виготовляти інноваційну продукцію.

Також багато підприємств, в тому числі що займаються чи планують займатися інноваційною діяльністю, не мають чіткої стратегії розвитку. В кращому випадку є тактичні плани на 1–3 роки, а це призводить до нечітких планів фінансування інноваційної діяльності, а, інколи, і до авантюристичних планів. Звичайно, ця проблема сильно пов'язана з макроекономічними проблемами, як економічного так і політичного характеру.

Проте, основними проблемами є застосування податкових пільг при податковому стимулюванні, а не проблеми в розвитку інноваційної діяльності самими підприємствами. У першу чергу, виникатимуть проблеми з порушенням принципів оподаткування, а саме рівності та справедливості. Зазначена проблема буде виявлятися через те, що не всім підприємствам буде надано податкове стимулювання, а також різним підприємствам буде надана різна величина податкових пільг. Також враховуючи податкову історію, а саме ситуації з «відмиванням» грошей, існують проблеми з порушенням принципу

прозорості. Скажімо, одним підприємствам буде надано набагато більше пільг, ніж іншим, при однакових показниках.

Ще однією проблемою податкового стимулювання інноваційної діяльності є обґрунтований підбір шляхів надання податкових пільг. Так, надаючи податкові пільги для секторів економіки, не враховувались різні аспекти функціонування зазначених секторів економіки. Скажімо, часто надавалися пільги з податку на прибуток підприємств для різних науково-дослідних установ, тоді як вони потребують, скажімо, податкових пільг з податку з доходів фізичних осіб. Ще однією проблемою, як зазначає Сич О.А., відсутність поєднання різних податкових пільг та шляхів їх надання. Для багатьох секторів економіки, а, особливо кластерів, де присутні не тільки підприємства, але й науково-дослідні інститути та фінансові установи, надання комплексу податкових пільг та системного підходу, щодо надання зазначених пільг, дасть змогу в повному обсязі та швидше розвивати інноваційну діяльність на підприємствах [199, с. 255–256].

Швабій К.І. вказує, що основними факторами, які заважають розвитку податкового стимулювання інноваційної діяльності є неефективний контроль за дотриманням податкового законодавства, неоптимізоване призначення та використання податкових пільг, відсутність моніторингу їх використання, існування великої кількості непродуманих винятків із загальних правил оподаткування та велика кількість схем ухиляння від сплати податків. Також Швабій К.І. звертає увагу на те, що застосування податкових пільг є найбільш доцільним щодо оподаткування прибутку підприємств і відповідних нарахувань на фонд оплати праці, а це, відповідно, дасть великий стимулюючий ефект для розвитку інноваційної діяльності. Автор вказує, що саме адресність та ефективність мають стати головними критеріями надання податкових пільг в умовах обмежених ресурсів формування дохідної частини бюджетів різних рівнів. Проте, як ми зазначали раніше, одними з основних проблем при адресному наданні податкових пільг є порушення принципів рівності,

справедливості та, основне, прозорості. Адже такі адресні пільги можуть стати важливими елементами значних податкових махінацій [239, с.586].

Швабій К.І. також пропонує розширити базу оподаткування, максимально знищити схеми ухиляння від сплати податків; скасувати малоефективні податкові пільги з ПДВ, в першу чергу, ті, що не мають соціального призначення; підвищити фіскальну ефективність акцизного податку, що надасть змогу сформувати додатковий фінансовий ресурс. Такі додаткові надходження дозволять як вирішити комплекс соціально-економічних проблем, так і створити додаткові стимули для залучення іноземних інвестицій у національну економіку й активізації підприємницької активності [239, с.587].

Нагорняк В. та Вовк Ю. вказують, що аби уникнути проблем при податковому стимулюванні інноваційної діяльності, необхідно проводити прямі податкові пільги, а також використовувати спеціальні режими оподаткування для інноваційних структур. Зазначені проблеми і шляхи їх вирішення є на макрорівні. В свою чергу, автори наголошують, що необхідно велику увагу приділити проблемам і на рівні держави [159, с.176]. Використання податкового стимулювання на макрорівні повинно реалізовуватись через надання податкових пільг окремим підприємствам чи організаціям для забезпечення економічної зацікавленості в інноваційному розвитку. Автори вказують, що зазначені проблеми та завдання можна вирішити шляхом підвищення освітнього рівня працівників підприємств, через підготовку та перепідготовку персоналу, розвитку наукової й науково-технічної діяльності суб'єктів господарювання; введення цільових пільг для інноваційних проектів тощо.

Крисоватий А. І., Десятнюк О. М. зазначають, що основними податковими факторами, де можуть виникати проблеми, які впливають на іноземні інвестиції та інновації, є проблеми з:

- базами оподаткування;
- рівнем оподаткування;
- прозорістю системи оподаткування;

- ставками податків;
- податковими узгодженнями;
- митом [129].

Іванов Ю.Б. стверджує, що одними з основних проблем при стимулюванні інноваційної діяльності є неможливість віднесення великої частини витрат на інноваційну діяльність до загальної величини господарських витрат, що призводить, навпаки, до збільшення податкових платежів [101, с.92]. Ми також погоджуємось, що зазначена проблема є однією з найбільш важливих і зміна в податковому законодавстві повинна бути здійснена в найближчий час, якщо держава хоче створювати та розвивати інноваційну економіку. Як зазначалося, існує низка напрацьованих світовою практикою інструментів податкового стимулювання інноваційної діяльності, податковий кредит, спеціальні вирахування тощо. Використання їх в українській практиці оподаткування необхідно проводити з урахуванням національних особливостей ведення господарства та можливими наслідками застосування того чи іншого механізму.

Іванов Ю.Б. зазначає, що надання пільги у формі податкового кредиту з метою створення стимулів для залучення висококваліфікованих кадрів у сферу НДДКР є найбільш ефективним, оскільки дозволяє вирішувати як економічні (стимулювання НДДКР), так і соціальні (підвищення рівня оплати праці, зайнятості) проблеми. Подальшого розгляду потребує обґрунтування ставки податкового кредиту та визначення кола платників, яким доцільно надавати ПК, а також порядок надання цієї пільги. Ми також погоджуємось, що використання податкового кредиту на стадії НДДКР є найбільш ефективним, проте, в подальшому для підприємства використання спеціальних вирахувань є більш вигідно, що буде представлено в третьому розділі [101, с.91].

Для вирішення вищезазначених проблем можемо виділити погляди ряду науковців. Іванов Ю.Б. виділяє дві характерні риси, які мають бути враховані при створенні системи податкової підтримки в Україні, при наданні податкових пільг, в тому числі і при податковому стимулюванні інноваційної діяльності:

- надання податкових пільг необхідно застосовувати винятково для вирішення завдань, які належать до пріоритетних;
- виключно цільове використання коштів, які утворюються у результаті надання податкових пільг [101, с.91–93].

Найбільш перспективними механізмами стимулювання інвестиційної та інноваційної діяльності А. Соколовська називає:

- надання інвестиційного податкового кредиту в обсязі від 7 до 15% вартості нових капіталовкладень у виробниче устаткування;
- звільнення від оподаткування прибутку виробничих підприємств, отриманого від новоствореного виробництва на період його окупності, але не більше трьох років;
- зменшення оподатковуваного прибутку на повний обсяг витрат на науково-дослідні та дослідно-конструкторські розробки;
- запровадження нової амортизаційної політики [203, с. 392].

На думку П.В. Мельника, збільшення питомої ваги наданих податкових пільг з акцизного збору у структурі податкових пільг суперечить основним принципам побудови податкової системи, тобто принципу соціальної справедливості, коли держава намагається вирішити свої фінансові проблеми за рахунок більш заможних верств населення та пом'якшити регресивність податків на споживання у цілому [152].

Як зазначає Я.А. Жаліло, в структурі податкових пільг переважають пільги з ПДВ, а це відповідно вказує, що розмір коштів, що залишаються в розпорядженні підприємств у результаті використання пільги, не залежить від результатів їх діяльності [67, с. 175]. Ю.Б. Іванов зазначає, що надання таких пільг є часто результатом лобіювання певних груп інтересів. Відповідно, така податкова система створює нерівномірне податкове навантаження на підприємства та не має ефективного стимулюючого ефекту [101, с. 94].

С.В. Філіпенко вказує, що позитивну роль у створенні сприятливої ділової атмосфери в економіці для проведення інноваційної діяльності підприємствами може зіграти державна підтримка для підприємств, особливо малих та середніх,

а саме: проведення регулярного регіонального прогнозу для інвесторів по номенклатурі позицій виробництва товарів і послуг; моніторинг стану ділового клімату та рівня життя населення; надання консультаційної допомоги та даних за фактичною правозастосовчій практиці вирішення господарських спорів; оцінка стану сучасної інфраструктури регіону з позиції сприяння господарюванню; забезпечення наступності планів регіонального розвитку та перспективних планів роботи підприємницьких структур [225, с.64].

Також С.В. Філіпенко вказує, ще на одну дуже значну проблему, а саме на неможливість стимулювання інноваційної діяльності місцевими органами самоврядування. Так, останні, як зазначає автор, не володіють можливостями концентрації коштів і ресурсів на застосування передових технологій [225, с.64–65 ].

На проблему підтримки стимулювання інноваційної діяльності місцевими органами самоврядування також вказують і іншу науковці. Так, Ю. Долгоруков та І. Падерін зазначають, що інноваційна діяльність більш активно розвивається там, де проявляється корпоративна або приватна ініціатива, створені відповідні умови в державі та на регіональному рівні [60, с.28 ].

Г. Нагорняк також вказує, що внаслідок прискореної побудови податкової системи на початковому етапі ринкових перетворень переважно на основі політичної волі, а це призводить до неефективних результатів та значної залежності регіонів від центральної податкової політики, котра, як зазначалось сильно політизована [159, с. 141].

Ю.Б. Іванов зазначає, що побудова в Україні ефективної системи податкового стимулювання інвестиційної й інноваційної діяльності вимагає кардинального перегляду застосовуваних податкових пільг та розвитку технопарків як системного інструмента інтенсифікації інноваційних процесів на базі використання світового досвіду [101, с.15]. Саме інноваційні структури та кластери, в яких інтенсивно займаються інноваційною діяльністю повинні стати основою державної програми податкового стимулювання інноваційної діяльності. Ю.Б. Іванов пропонує здійснювати податкове стимулювання



інноваційної діяльності підприємств та організацій в інноваційних структурах ще додатково через: 1) локальні податкові пільги за окремими податками і зборами, які надаються платникові відповідними законодавчими актами за наявності певних умов; 2) спеціальні податкові режими, які класифікуються залежно від спрямованості території або галузі народного господарства (технополіси, технопарки, бізнес-інкубатори, економічні зони, території пріоритетного розвитку); 3) альтернативні системи оподаткування [96, с. 34].

Ю.В. Великий зазначає, що задекларовані та затверджені напрями розвитку інноваційної діяльності сьогодні в Україні не виконуються, не здійснюється підтримка інноваційних структур, котра є прописана в законодавстві [34, с. 14]. Можна погодитись із зазначеним твердженням, адже визначення ефективності державного стимулювання, в тому числі і через податкові пільги, не можна здійснювати, якщо такого стимулювання де-факто не відбувається.

Практика пільгового оподаткування, як відмічає професор Ф.О. Ярошенко, не відповідає цілям податкової політики України. Значна частина податкових пільг, які надаються в нашій країні, спрямовані на задоволення інтересів та потреб окремих суб'єктів господарювання, представників влади і підпорядковані лобістським інтересам. У зв'язку з відсутністю дієвої системи контролю за отриманням та використанням податкових пільг їх розширення призводить до значних втрат бюджетних коштів. Так, надання податкових пільг зменшує базу оподаткування податку на прибуток і несправедливо перекладає податковий тягар на підприємства, які не користуються податковими пільгами, оскільки існує необхідність наповнення бюджетів. Усі ці фактори зумовлюють виникнення податкових втрат, неефективний перерозподіл податкових надходжень, порушення макроекономічної та фіскальної стабільності та може провокувати зловживання при наданні податкових пільг [105, с. 85].

Мельник В.М. зазначає, що незважаючи на підвищення податкового тягаря для юридичних осіб, що спостерігається сьогодні, де-факто велика частина його підприємств перекладають його на кінцевих споживачів, що в основному є

фізичні особи. Це відбувається через підвищення ціни і надання податкових стимулів цим підприємствам необхідно проводити через ряд обмежень, в тому числі і цінових, з чим ми повністю погоджуємося [147, с. 33]. Іншою проблемою, що зазначає Мельник П.В., що держава є тільки частиною суспільства, а звідси і представляє, як правило, лише свої інтереси. Тобто держава при податковому стимулюванні інноваційної діяльності підприємств повинна не в останню чергу думати і про інтереси підприємств [151, с. 12–13].

П. В. Гудзя стверджує, що податкові преференції повинні надаватися з державного бюджету, виходячи з його можливостей на конкретний рік. Це означає, що обсяги пільгового оподаткування доцільно розглядати щорічно при складанні проекту державного бюджету на плановий рік [45, с.141]. Проте, ми вважаємо зазначену думку хибною, оскільки, підприємства, що займаються інноваційною діяльністю або планують займатися, не будуть впевненими в допомозі з боку держави на наступний рік, а отже не будуть мати спонук збільшувати інноваційну діяльність. Також варто дати можливість місцевим бюджетам здійснювати податкове стимулювання, адже місцеві органи влади більш детально ознайомлені з можливостями підприємств, що перебувають на підзвітній їм території.

Б.Е. Головаш пропонує посилити економічні та науково-технічні зв'язки між підприємствами, науковими та навчальними закладами через створення системи фінансово-економічних стимулів, тобто створити певні технопарки, або взагалі цілі кластери. Відповідно надати таким об'єднанням податкові стимули, проте, автор також зазначає, що необхідно, щоб дана співпраця давали реальний результат, і наголошує, що проблема якраз при такій співпраці є визначення ефекту[43].

Д.Д. Коссе вказує, що найкращим податковим стимулюванням розвитку інноваційних структур є запровадження взагалі окремих податкових умов. Проте, застосування таких податкових умов може призвести до створення фіктивних технопарків та кластерів, які не будуть насправді здійснювати

інноваційну діяльність, а лише будуть зменшувати своє податкове навантаження [126, с. 10].

О.О. Костенко наголошує, що податкові преференції для інноваційних інфраструктур мають мати комплексний характер, а саме мають використовуватись податкові пільги з різних податків та застосовуватись одночасно. Автор наголошує, що податкові пільги закріплювалися відповідними законодавчими актами та мали тимчасовий період, для того щоб не було зловживань та пропонує, поєднувати не тільки податкові пільги, але й прямі шляхи стимулювання [127, с. 44].

С.Сарана вказує, що податкові режими інноваційних інфраструктур, особливо наголошує автор на технопарки, мають бути віднесені до складу спеціальних податкових режимів. Проте, також зазначає, що запровадження таких режимів для технопарків може обумовити велику кількість шахрайських дій [196, с. 89].

Враховуючи вищесказане та світовий досвід, розвиток інновацій на підприємствах відбувається швидше там, де регіональна влада має додаткові, в першу чергу податкові, важелі впливу, в попередньому параграфі наводились вдалі зазначені приклади США, Канада, низки країн Європи, Китаю тощо.

## Висновки до розділу 1

1. Визначено джерела фінансування інноваційної діяльності. Представлено переваги та недоліки фінансування інноваційної діяльності підприємств за допомогою державних коштів. Визначено, що податкове стимулювання є найкращим, особливо в умовах кризи, джерелом фінансування інновацій.

2. Наведено підходи різних науковців, щодо застосування податкового регулювання та стимулювання. Представлено основні проблеми такого регулювання.

3. Представлено підходи різних авторів щодо тлумачення поняття податкових пільг, оскільки саме воно є основоположним елементом при податковому стимулюванні інноваційної діяльності. Одне з найбільш розповсюджених і ґрунтовних визначень дають Іванов Ю.Б. Крисоватий А. І., Десятнюк О. М. Представлено трактування податкової пільги при податковому стимулюванні інноваційної діяльності підприємств.

4. Дослідивши світовий досвід податкового стимулювання інноваційної діяльності, було з'ясовано, що для розвитку інноваційної діяльності підприємств в розвинених країнах світу держава відіграє велику роль.

Детально розглянуто податкове стимулювання інноваційної діяльності в Франції, Великобританії, США, Канаді, Японії та Китаю. Проаналізовано застосування податкових та інших преференцій щодо стимулювання інноваційної діяльності різними країнами. Основними двома податковими пільгами, які застосовують при стимулюванні інноваційної діяльності, є податковий кредит (податковий дослідний кредит) та спеціальні вирахування («super deduction») щодо податку на прибуток підприємств (корпоративного податку).

5. Визначено, що багато країн, окрім державного податкового стимулювання інноваційної діяльності, мають і регіональне податкове стимулювання. Особливо це притаманно для країн Північної Америки, а саме для США та Канади, де частина штатів і провінцій пропонують додатково податкові пільги, котрі інколи є набагато більшими за податкові пільги по державній програмі.

6. Наведено основні групи проблем щодо застосування податкового стимулювання інноваційної діяльності підприємств в Україні. Визначено проблеми розвитку інноваційної діяльності в Україні та проблеми застосування податкових стимулів. Також проведено розподіл проблем за рівнями їх виникнення, а саме загально державні проблеми, проблеми окремих сектору (ів) чи кластерів економіки, проблеми регіонального рівня та проблеми окремих підприємств.

Основними проблемами при стимулювання інноваційної діяльності підприємств можна виділити:

- нестабільне податкове законодавство в сфері надання податкових пільг;
- податкові пільги «прив'язані» до бюджету держави, а не до самих інноваційних проектів, і кожен рік переглядаються;
- представлено тільки пріоритетні напрями інноваційної діяльності, не наведено шляхи розвитку та стимулювання, в тому числі і податкового стимулювання, підприємств, що зайняті в цих секторах економіки, тобто відсутня програма податкового стимулювання інноваційної діяльності підприємств.

Саме програма податкового стимулювання інноваційної діяльності дала би можливість чітко бачити переваги розвитку пріоритетних, і не тільки, секторів економіки, як для держави, так і для самих підприємств.

Програма податкового стимулювання інноваційної діяльності – це документ, що затверджений як закон Верховною Радою України, в котрому повинні бути представлені чіткі напрями інноваційної діяльності, податкові стимули, терміни дії програми та чіткі показники оцінки дії програми, як проміжні, так і по її завершенню.

7. Представлено підходи різних науковців, щодо застосування різних податкових пільг та шляхів їх надання. Визначено, що основними податковими пільгами повинні стати пільги з податку на прибуток, оскільки це пов'язано з тим, що зазначений податок є прямим, а відповідно напряму пов'язаний з результатами діяльності підприємства, тоді як пільги з непрямих податків та зборів, як зазначалося, не впливає на результати діяльності.

8. Визначено, що важливою проблемою є відсутність інструментів податкового стимулювання інноваційної діяльності регіональною владою. Практично все податкове стимулювання є монополією державної влади, яка не може знати про можливості та проблеми інноваційного розвитку регіону.

Результати дослідження за розділом 1 відображені у наступних публікаціях: [10, 12, 15, 17, 71, 72].

## РОЗДІЛ 2. АНАЛІЗУВАННЯ ВПЛИВУ ПОДАТКОВОЇ СИСТЕМИ НА ІННОВАЦІЙНУ ДІЯЛЬНІСТЬ ПІДПРИЄМСТВ В УКРАЇНІ

### 2.1. Елементи податкової системи, що впливають на інноваційну діяльність підприємств

Під час світової фінансової кризи необхідно велику увагу приділяти інноваційному розвитку економіки. Саме інновації можуть стати ключовим елементом конкурентоспроможності не тільки окремого підприємства чи сектору економіки, але й всієї економіки країни загалом. Проте інновації потребують великої кількості капіталовкладень, що є проблематично в скрутний час світової фінансової кризи. Фінансування інновацій здійснюється практично за рахунок капіталу підприємств та частково кредиторів та інвесторів, в свою чергу держава практично не здійснює прямого фінансування інноваційної діяльності підприємств [15, с.4]. Проте, для держави, існує можливість використання непрямих методів фінансування інновацій. Основним, серед зазначених методів, є податкове стимулювання інноваційної діяльності. Саме податкові пільги можуть стати додатковими вливаннями, що можуть допомогти підприємствам в їх інноваційній діяльності. Податки та податкові пільги є елементами податкової системи.

Зрозуміло, що всі податки чи збори, якщо їх сплачує підприємство, тою чи іншою мірою впливають на фінансовий стан підприємства. Проте, не всі податки є ключовими, і мають в собі достатній стимулюючий ефект для проведення інноваційної діяльності на підприємстві.

Як зазначалося основним податком, що має стимулюючий ефект є податок на прибуток підприємств. Зазначений податок є другим за величиною податком, що наповнює бюджет, після ПДВ, і відноситься до прямих податків, об'єктом оподаткування якого є прибуток резидента, із джерелом походження з України та за її межами, який визначається шляхом зменшення суми доходів звітного періоду на собівартість реалізованих товарів, виконаних робіт, наданих

послуг та суму інших витрат звітного податкового періоду з урахуванням правил, встановлених законодавством України, та прибуток нерезидента, з джерелом походження з України, що підлягає оподаткуванню.

Ставка податку на прибуток поступово спадає, а саме з прийняттям Податкового кодексу вона зменшуватиметься з 23% до 18%.

Незважаючи на таке значне скорочення ставки податку, податок на прибуток підприємств, все рівно не проявляється стимулююча функція, оскільки не передбачає додаткових преференцій для підприємств, що займаються інноваційною діяльністю, за виключенням підприємств, що використовують, розробляють або ввозять на митну територію енергозберігаючі технології.

Також, незважаючи на падіння ставки податку, податкове навантаження навпаки зростає, див. табл. 2.1.

Таблиця 2.1

## Ставка податку на прибуток та рівень податкового навантаження\*

Показник	Роки							
	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014
Ставка податку на прибуток, %	25	25	25	25	25	21	19	18%
Рівень податкового навантаження, %	22,4	24,0	22,8	21,7	25,7	26,6	27,4	27,1**

\* – сформовано автором за даними Міністерства фінансів України та Інституту бюджету та соціально-економічних досліджень;

\*\* – за січень–вересень 2014р.

Податкове навантаження зросло в Україні до рекордного за 20 років рівня. Як зазначалося основним податком, що має стимулюючий ефект є податок на прибуток підприємств, його динаміка представлена на рис.2.1.

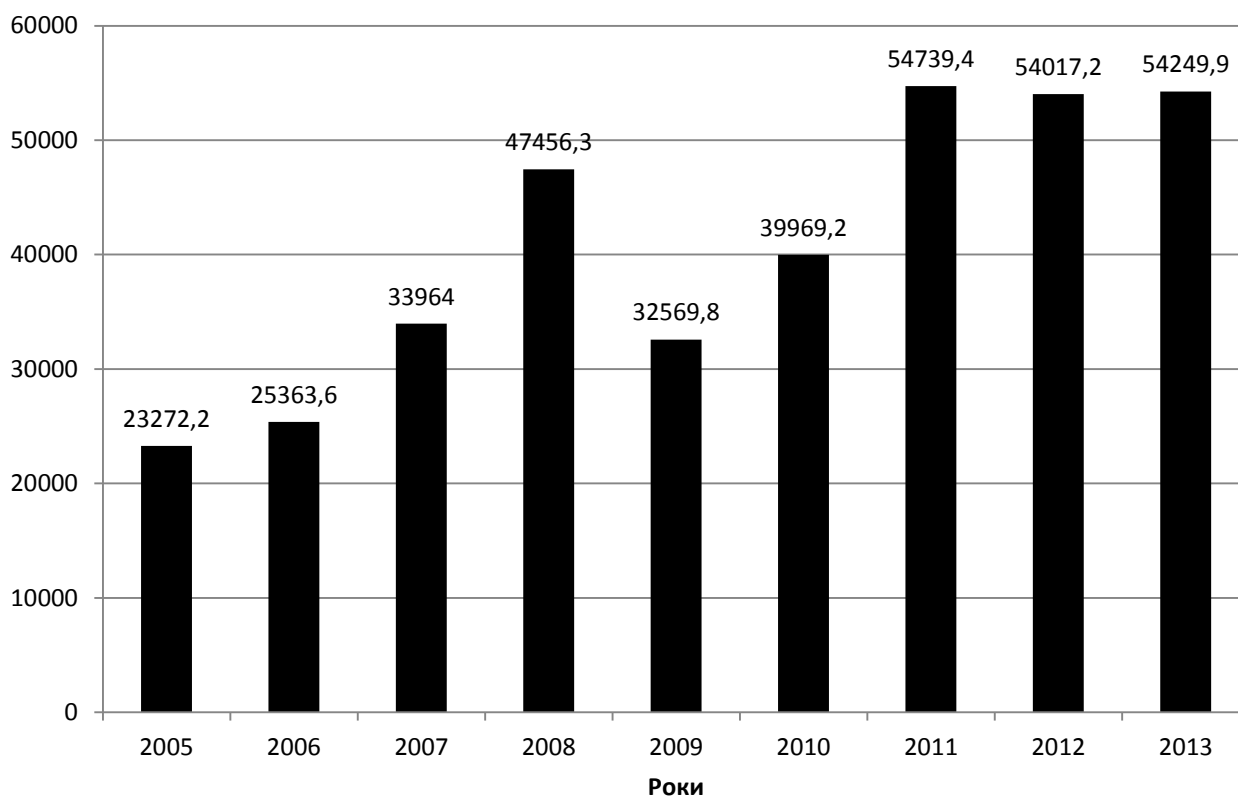


Рис. 2.1. Динаміка податку на прибуток підприємств 2005–2013рр.

\* 2005–2013 – за даними Міністерства фінансів України та Інституту бюджету та соціально-економічних досліджень

З рис. 2.1 видно, що податок на прибуток підприємств зростає до 2008р. та з 2009р. по 2011р., а протягом останніх двох років його величина дещо впала і становила близько 54000тис.грн. Основною причиною першого падіння є світова фінансова криза, в другому випадку прослідковується поступове зменшення показника, що, можливо, зумовлено зменшенням ставки податку на прибуток. Оскільки, економіка держави не зростає, це призводить до зменшення і величини податку на прибуток в абсолютному вираженні. Представимо більш детально зміню податку на прибуток у табл. 2.2.



Таблиця 2.2

## Динаміка податку на прибуток підприємств та його зміни\*

Роки	ППП, тис.грн.	Абсолютне відхилення (ланцюгове), тис.грн.	Абсолютне відхилення (базисне), тис.грн.	Темп приросту, %
2005	23272,2	–	–	–
2006	25363,6	2091,4	2091,4	8,99%
2007	33964	8600,4	10691,8	33,91%
2008	47456,3	13492,3	24184,1	39,73%
2009	32569,8	-14886,5	9297,6	-31,37%
2010	39969,2	7399,4	16697	22,72%
2011	54739,4	14770,2	31467,2	36,95%
2012	54017,2	-722,2	30745	-1,32%
2013	54249,9	232,7	30977,7	0,43%
Середнє	40622,4	3872,2	19518,98	13,8%

\* розраховано автором за даними Міністерства фінансів України

Темп приросту податку на прибуток збільшувався, найбільший ріст зафіксовано в 2008 р. де приріст зазначеного податку склав 39,73%, падіння податку на прибуток у 2009 р. склало 31,37%, а в абсолютному вираженні зменшення податку на прибуток становило 14886,5 млн.грн. Проте в 2010 р. податок показав тенденцію до зростання, а саме 22,72%, тобто 7399,4 млн.грн., порівняно з 2009 р. Зазначений приріст величини податку на прибуток частково може свідчити про вихід економіки з кризи, тобто в підприємств появляється додатковий прибуток, що підлягає оподаткуванню, падіння в останні два роки зумовлено, скоріше всього, зменшенням ставки податку на прибуток. У зв'язку з тим, що розвиток економіки є повільніший, ніж падіння ставки податку, спостерігаємо абсолютне зменшення величини податку, що було вищезазначено.

За аналізовані роки податок на прибуток підприємств збільшувався в середньому на 3872,2 млн.грн. або на 13,8% кожного року (використано середнє арифметичне).

Розглянемо розподіл податку на прибуток підприємств в залежності від регіону, виду підприємств та галузі економіки України. Цей розподіл є дуже

важливий в використанні податку на прибуток, як основного стимулюючого податку при проведенні заохочення підприємств до здійснення ними інноваційної діяльності. Зазначені розподіли дають змогу точніше вивчити необхідний район чи ряд районів в котрих будуть проводитись податкове стимулювання інноваційної діяльності, або може бути вибрано певні галузі або види підприємств котрі будуть підлягати податковому стимулюванню.

Розглянемо розподіл податку на прибуток підприємств за областями за останні 2010–2012р., на жаль дані за наступні роки відсутні. Розподіл представлено в табл. 2.3 та зображено на рис. 2.2

Таблиця 2.3

Розподіл податку на прибуток підприємств 2010–2012рр. за областями\*

Області	Періоди		
	2010	2011	2012
Автономна Республіка Крим	0,76%	1,24%	0,91%
Вінницька	0,43%	0,42%	0,66%
Волинська	0,39%	0,10%	0,42%
Дніпропетровська	15,14%	10,41%	17,59%
Донецька	7,47%	3,81%	6,36%
Житомирська	0,45%	0,59%	0,46%
Закарпатська	0,39%	0,41%	0,39%
Запорізька	1,64%	3,18%	3,33%
Івано-Франківська	0,39%	0,35%	0,44%
Київська	1,85%	3,17%	2,74%
Кіровоградська	0,21%	0,49%	0,37%
Луганська	1,72%	0,22%	1,49%
Львівська	1,10%	1,57%	0,81%
Миколаївська	0,86%	1,98%	1,40%
Одеська	3,98%	4,64%	3,23%
Полтавська	1,79%	2,28%	3,12%
Рівненська	0,47%	0,19%	0,36%
Сумська	0,61%	1,03%	1,16%
Тернопільська	0,26%	0,31%	0,32%
Харківська	4,06%	4,45%	4,43%
Херсонська	0,31%	0,72%	0,28%
Хмельницька	0,56%	0,58%	0,44%
Черкаська	0,72%	0,22%	0,37%
Чернівецька	0,21%	0,27%	0,19%
Чернігівська	0,22%	0,54%	0,50%
м.Київ	53,81%	56,41%	48,02%
м.Севастополь	0,20%	0,44%	0,23%

\* розраховано автором за даними Державної служби статистики України

Для більш наочного зображення ситуації регіонального розподілу податку на прибуток підприємств представимо зазначені дані на рис. 2.2.

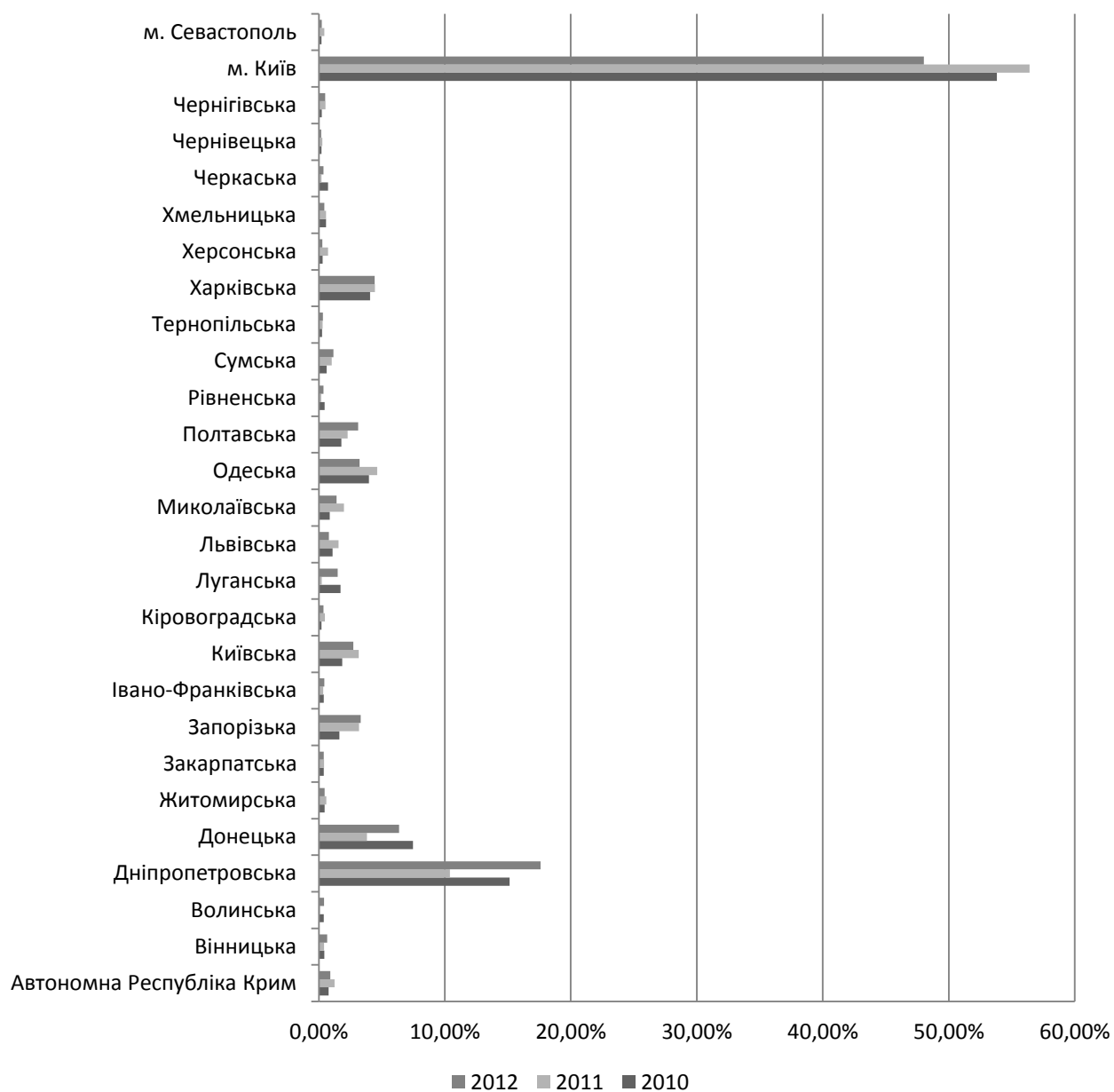


Рис. 2.2 Розподіл податку на прибуток підприємств у 2008–2010рр. за областями України\*

\* – розраховано автором за даними Державної служби статистики України

Можемо спостерігати, що найбільшу частину сплаченого податку на прибуток, а саме більше 50% в 2010–2012рр. та 48% в 2012р. було сплачено в м. Київ. Така велика частка сплаченого податку в столиці свідчить про те, що велика частина підприємств, установ та організацій є зареєстровані саме в

Києві. В трійці найбільших областей є Дніпропетровська та Донецька області, проте їх частки сплаченого податку на прибуток в загальній величині є суттєво менші і, навіть, в сумі не дадуть тієї величини, що зібрано в Києві, а саме в Дніпропетровській області було сплачено податку на прибуток 15,14%, 10,41% та 17,59% відповідно з 2010р по 2012р. В Донецькій області спостерігаємо аналогічну тенденцію, а саме частка податку на прибуток становила 7,47% в 2010р. в 2011р. вона скоротилась до 3,81% та в 2012р. збільшилась та становила 6,36%.

Проте є ряд областей, які враховуючи значне падіння в зазначених вище регіонах, продемонстрували навпаки більш стабільну сплату податку на прибуток, серед них такі Автономна Республіка Крим, Запорізька, Київська, Львівська, Миколаївська, Одеська тощо. Такий нерівномірний розподіл сплати податку на прибуток може свідчити про нерівномірне скупчення підприємств та організацій по Україні, проте зі статистики видно, що такий нерівномірний розподіл в разі кризи призводить до значних скорочень податкових платежів. Також зазначений нерівномірний розподіл показує, що не у всіх регіонах проводиться стимулювання до підприємницької діяльності.

Важливою складовою при визначенні податкових стимулів була сезонність сплати податку на прибуток. З 2013р. змінено підхід до декларування та сплати платниками податку на прибуток податкових зобов'язань. Головною новацією є те, що платники податку на прибуток щомісяця зобов'язані будуть сплачувати авансовий внесок з податку на прибуток у порядку і строки, встановлені для місячного податкового періоду.

Розмір авансового внеску становитиме не менше  $1/12$  нарахованої до сплати суми податку за попередній звітний (податковий) рік без подання податкової декларації.

До 2013р. існувала сезонність сплати податку на прибуток підприємств, що достатньо сильно впливала на фінансовий стан підприємств, через вилучення, в певний період, значної частини коштів з обігу, див.рис. 2.3.

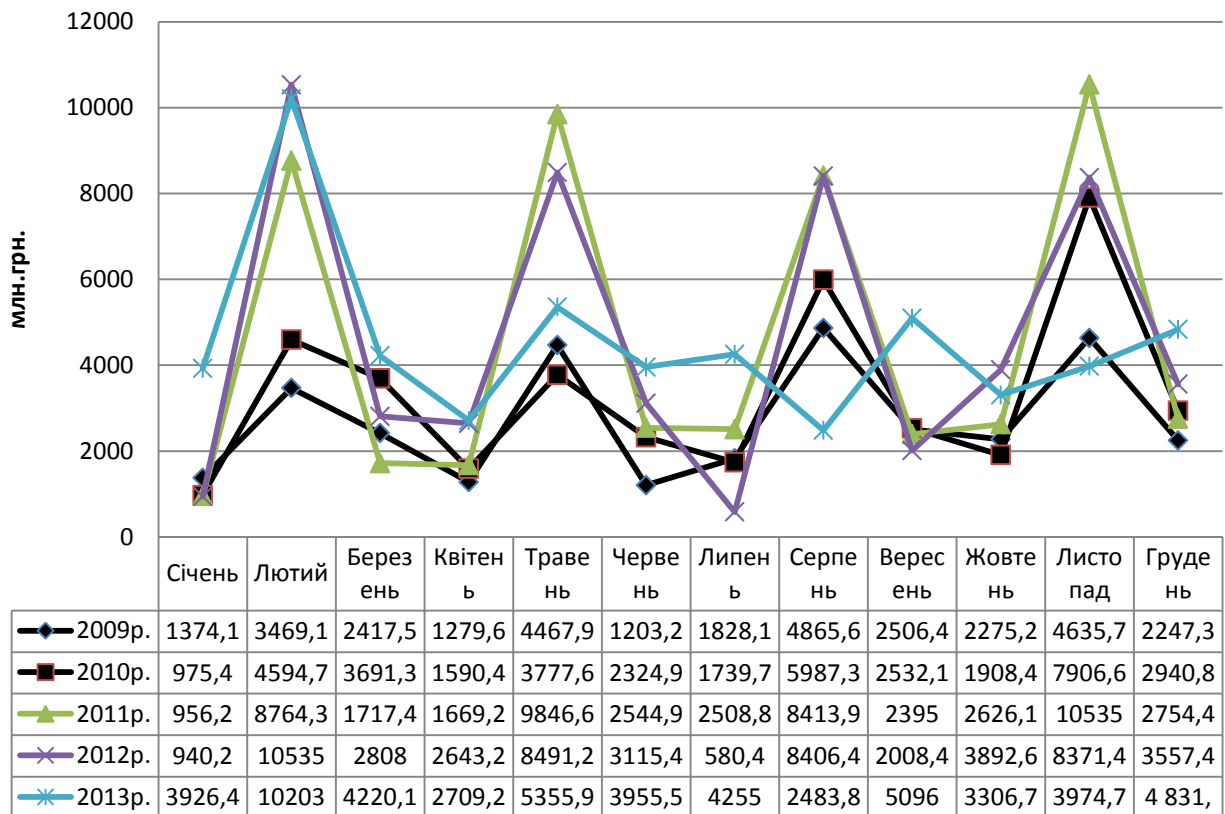


Рис. 2.3. Динаміка податку на прибуток в 2009–2013рр. (помісячно)\*

\* – розраховано автором за даними Інституту бюджету та соціально-економічних досліджень

Можемо спостерігати, що існували чотири основні пікові точки, для аналізованих років, а саме в лютому, травні, серпні та листопаді (дана тенденція є присутня і в інших роках). В інші періоди не спостерігається такого значного сплеску сплати податків, в першу чергу це є пов'язано із схемою адміністрування податку на прибуток підприємств. Як зазначалося, такі коливання негативно впливали на фінансову систему підприємства через різке вилучання коштів на сплату податку на прибуток. Як ми можемо спостерігати, тільки, в 2013р. не має значних коливань, окрім лютого.

Не менш важливою складовою при виборі податкових преференцій у стимулюванні інноваційної діяльності підприємств є вибір преференцій за формою власності, особливо якщо це стосується вибору пільг для цілих кластерів, де є залучені не тільки підприємства, але й фінансові установи.

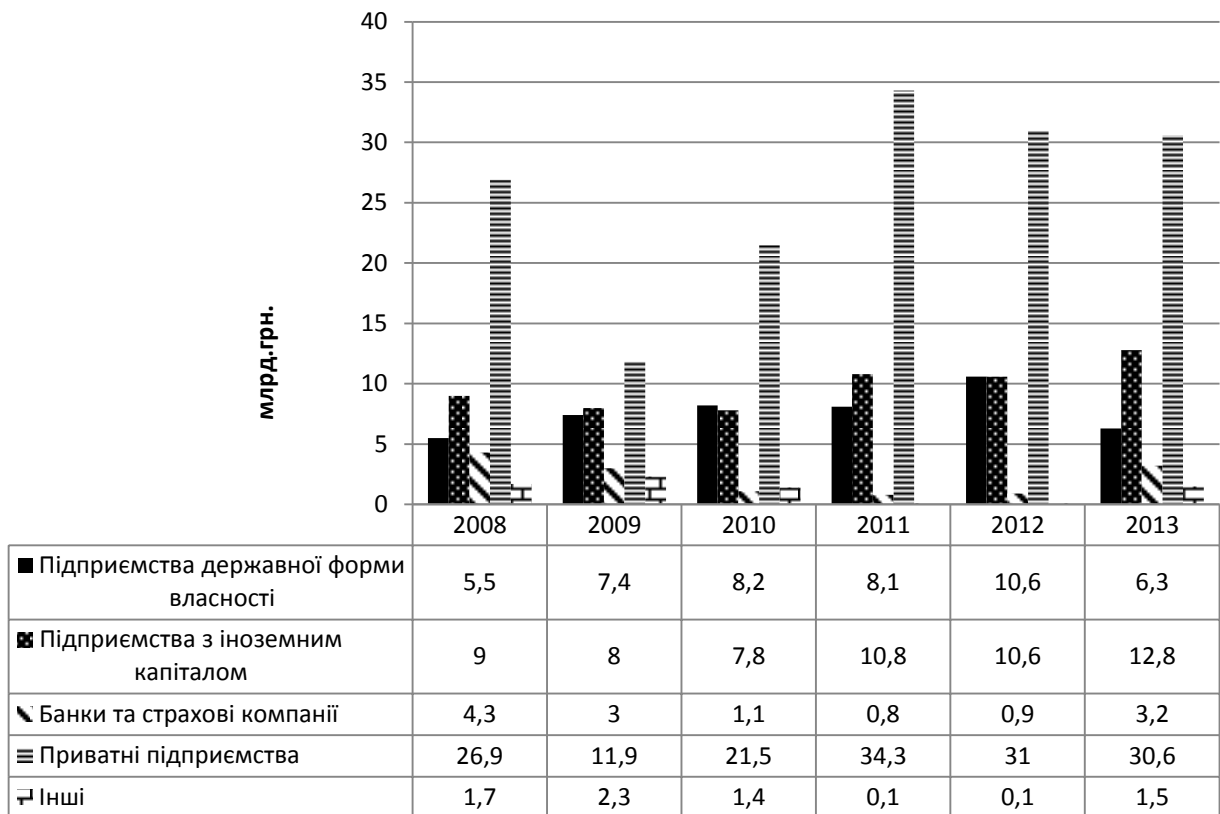


Рис. 2.4. Розподіл податку на прибуток за різними формами власності в 2008–2013рр.\*

\* за даними Інституту бюджету та соціально-економічних досліджень

Оподаткування приватних підприємств податком на прибуток є його найбільшою складовою. Проте, можемо бачити, що це, в свою чергу, є і найбільш ризикова складова. Податкові надходження, від приватних підприємств, в 2008р. становили 26,9млрд.грн., а в 2009р. скоротилося до 11,9млрд.грн., в 2010р. знову спостерігаємо значний приріст, і в зазначеному періоді податок на прибуток сплачений приватними підприємствами становив 21,5млрд.грн. і максимальне значення було в 2011р., а в 2012р. відбулося падіння показника до 31млрд.грн., а в 2013р. до 30,6млрд.грн. Податкові надходження від інших підприємств та організацій зазнали меншого коливання спричиненого світовою фінансовою кризою. Такі великі коливання прибутковості приватних підприємств можуть негативно позначитись на інтенсивності їх інноваційної діяльності, для того, щоб на приватні

підприємства менше впливали різні екзогенним чинникам, необхідно залучати інші підприємства та установи до інноваційної діяльності.

Як зазначалося, в світовій практиці використовують два типи податкових преференцій, щодо стимулювання інноваційної діяльності, пов'язаних з податком на прибуток (корпоративним податком), а саме податковий дослідний кредит та збільшення вирахувань з податкової бази (Super deduction). Перший тип податкових пільг передбачає зменшення величини податку на відповідну величину, яка, в свою чергу, є прямо залежна від величини витрат на інноваційну діяльність. З країн Європи зазначений тип податкового стимулювання інноваційної діяльності практикують Франція, Іспанія, Ірландія та Португалія, також зазначений тип податкового пільг, щодо стимулювання інноваційної діяльності є в США, Канаді та Японії. Другий тип податкових преференцій передбачає зміну вирахування з оподатковуваної бази витрат на НДДКР, зазначений тип використовують такі країни, як Великобританія, Австрія, Бельгія, Чехія, Угорщина, Китай, Індія, Південна Корея, Малайзія, Сінгапур тощо.

Преференції, пов'язані із зазначеним податком дадуть можливість підприємствам вивільняти кошти та направляти їх на НДДКР. Для зменшення зловживань, величина вивільнених коштів з податку на прибуток повинна вкладатися виключно в інноваційні розробки. Підприємства зможуть, зменшивши податковий тягар, більше займатися розробленням та впровадженням інновацій. В майбутньому ці інновації принесуть вигоду підприємству у вигляді додаткового доходу або дозволять зменшити витрати, що в двох зазначених випадках збільшить прибуток.

Непрямі податки також мають вплив на стимулювання інноваційної діяльності підприємств, проте зазначений вплив є набагато меншим від податку на прибуток. Звичайно найбільший вплив на стимулювання інноваційної діяльності на підприємстві матиме ПДВ. Існують дві основні податкові преференції відносно зазначеного податку, так це може бути його зменшення чи скасування та автоматичне повернення. В першому випадку це дасть змогу

зменшити ціну інноваційного продукту, що збільшить його конкурентоспроможність порівняно із продуктами конкурентів, в другому випадку дасть змогу підприємству швидше повертати ПДВ, що збільшить оборотність капіталу підприємства.

Ставки ПДВ встановлюються від бази оподаткування у таких розмірах:

- а) 20%;
- б) 7%;
- б) 0%.

Крім нульової ставки існує ряд товарів та послуг звільнених від ПДВ або на які можна використовувати податковий кредит. Проте, незважаючи на великий перелік товарів та послуг, що підпадають під зазначені преференції, вони не містять конкретних елементів, щодо стимулювання інноваційної діяльності, а тим самим підприємства, що проводять інноваційну діяльність повинні використовувати зазначені преференції тільки опосередковано при здійсненні ними інноваційної діяльності.

Ставка 7% встановлена по операціях з постачання на митну територію України та ввезення на митну територію України лікарських засобів та медичних виробів та/або медичного обладнання.

Динаміка значень надходжень та відшкодування ПДВ подано в табл. 2.4.

Таблиця 2.4

Динаміка надходжень ПДВ та його відшкодування за 2008–2013рр.\*

Показники	Роки					
	2008	2009	2010	2011	2012	2013
ПДВ, млрд.грн.	92,1	84,6	86,3	130,1	138,8	128,3
Відшкодування ПДВ, млрд.грн.	19,1	24,3	40,7	42,8	46	44,6

\* – за даними Міністерства фінансів України та Інституту бюджету та соціально-економічних досліджень.

Можемо спостерігати, що величина надходжень ПДВ до державного бюджету України протягом аналізованих періодів зростала, виключенням є 2009р. та 2013р., де величина ПДВ зменшилась, що скоріше всього пов'язано з



світовою фінансовою кризою. А з 2009р. по 2012р. величина ПДВ та його відшкодування стрімко зростала, що спостерігаємо на рис.2.5. Падіння в 2013р. зумовлено різким невиконанням річного плану, а саме на 5,5 %, що в номінальному вираженні становить 7,4 млрд грн.

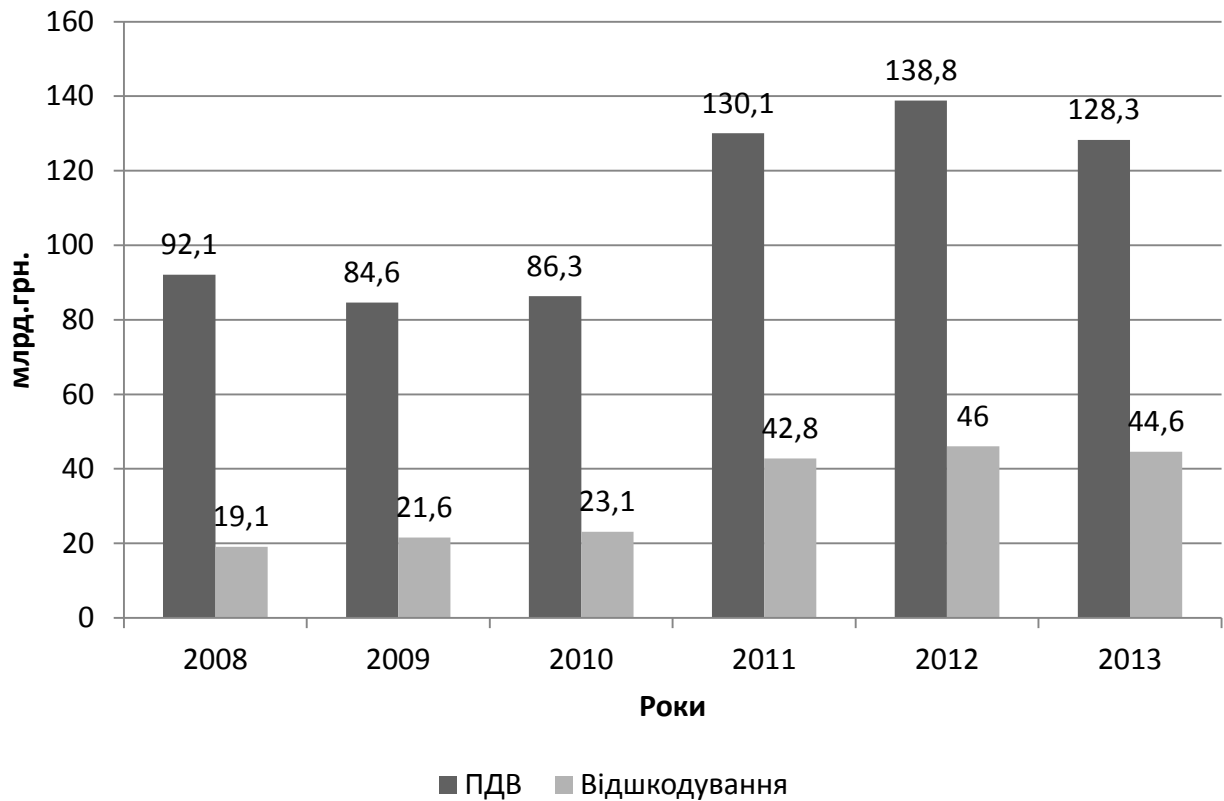


Рис. 2.5. Величина надходжень ПДВ та відшкодування за ним з 2008р. по 2013рр.\*

\* за даними Міністерства фінансів України та Інституту бюджету та соціально-економічних досліджень

Розглянемо детальніше відшкодування ПДВ, (рис.2.6), протягом 2008-2010рр., на наступні періоди, на жаль, відсутня інформація, щодо структури відшкодування ПДВ. Так, питома вага відшкодованого ПДВ зростала. Проте, незважаючи на те, що величина відшкодованого ПДВ в 2010р. становила 26,8%, воно було розбито на дві складових, а саме реально відшкодоване ПДВ та відшкодоване ПДВ за допомогою облігацій внутрішньої державної позики. Реально відшкодоване ПДВ становило всього 13,2%, а ПДВ відшкодоване через

ОВДП становило аж 13,6%. Можемо припустити, що в наступні періоди ПДВ також відшкодовувалось через значне застосування ОВДП, оскільки величина відшкодованого ПДВ стрімко зросла, особливо це актуально в 2011р. та 2012р., а у зв'язку з нестачею коштів в державному бюджеті це є високо ймовірно.

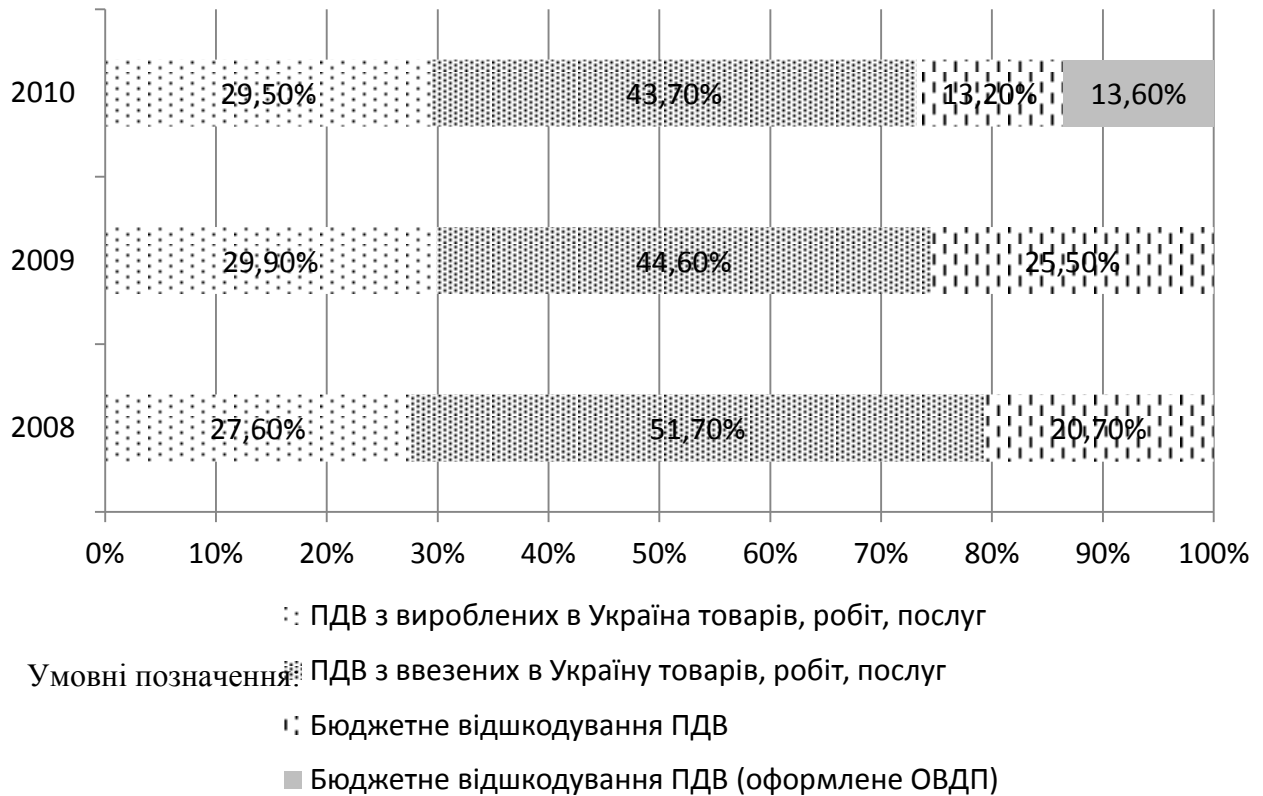


Рис. 2.6. Структура відшкодування ПДВ з бюджету за 2008–2010рр.\*

\* за даними Інституту бюджету та соціально-економічних досліджень

Із зазначеним розбиттям виникає проблема, для компаній, що отримали відшкодоване ПДВ через ОВДП, оскільки вони отримали відшкодування, а реально зазначені цінні папери не є високоліквідними (у зв'язку із дефіцитом бюджету та інфляцією, зазначені цінні папери не можна буде швидко реалізувати), а це є дуже велика проблема для компаній, що проводять інноваційну діяльність, оскільки таке вилучення обігових коштів може призвести до замороження інноваційної діяльності.

Проблемами при податковому стимулюванні інноваційної діяльності зі сторони податкової системи є однакова ставка податку на прибуток для

звичайних підприємств та підприємств, що займаються інноваційними розробками та впровадженням інновацій, нерівномірна підтримка регіонального розвитку, теперішнє адміністрування податку на прибуток сприяє утворенню пікових точок сплати, що призводить до стрімкого зменшення обігових коштів. При стимулюванні інноваційної діяльності підприємств шляхом надання преференцій з податку на прибуток необхідно залучати не тільки приватні підприємства, але й в першу чергу фінансові установи, оскільки вони менш піддатливі до коливань зміни податку на прибуток.

Застосування непрямих податків, особливо ПДВ, також не сприяє інноваційній діяльності, оскільки, як і з попереднім податком, законодавством України не передбачено прямих пільг при проведенні інноваційної діяльності. Також, велика частина відшкодованого ПДВ з бюджету України відшкодовується через ОВДП, що негативно позначається на реальній ліквідності підприємства.

Україна повинна проводити податкове стимулювання інноваційної діяльності підприємств для покращення їх конкурентоспроможності, а відповідно і своєї в світовій економіці. В першу чергу мають бути прийняті податкові преференції щодо податку на прибуток, для підприємств, що здійснюють інноваційну діяльність, та податку з доходів фізичних осіб, що є зайнятими в інноваційному процесі.

Розглянемо податкові пільги, як основний інструмент податкового стимулювання, в тому числі і інноваційної діяльності. Використання пільгових режимів суттєво впливає на показники фіскальної ефективності національної податкової системи.

З 1997 року, Державна податкова служба щоквартально формує та затверджує довідник пільг, які передбачені чинним законодавством зі сплати податків і зборів. Відповідно до першого довідника, кількість видів пільг становила 271. Відповідно до довідника пільг № 49 у 2009 р. діяло 307 видів пільг, якими скористалися 44,2 тис. платники податків. Довідник пільг № 58,

станом на 01.07.2011 р., містив 300 видів пільг [58], довідник податкових пільг №69 станом на 01.01.2014р. містить 335 податкових пільг. Зміни відбулися переважно через скорочення пільг з ПДВ, однак, водночас, відбулося зростання кількості пільг із податку на прибуток. Найважливіші пільги з податку на прибуток подано в додатку В.

Проте, з 2015р. практично всі пільги з податку на прибуток підприємств будуть скасовані, що є дуже негативно, оскільки не лишиться ніяких стимулів в підприємствах здійснювати свою інноваційну діяльність, що була передбачена, а саме інновації пов'язані з енергозберігаючими технологіями.

Загальна кількість пільговиків та кількість використаних ними пільг мало мінялась за роки. Так, за даними Міністерства фінансів кількість пільговиків протягом 2005–2013рр. становила близько 50000 од. в кожному році, кількість використаних пільг в зазначених роках коливалась від 60000 од. до 70000 од., а от вартість однієї пільги постійно зростала, в 2005р. вона становила 191,6грн, а в 2012р. вже 684,2грн.

Це свідчить, що пільги в державі, переважно, отримували одні і ті ж підприємства. Навіть, якщо одні зникали їм на заміну приходила, приблизно, та сама кількість. Найбільшим піком зростання наданих податкових пільг був 2007р., де темп приросту зазначеного показника становив 15,38% порівняно з 2006р.

А вже вартість однієї пільги явно зростала. Зрозуміло, що у зв'язку із інфляційними процесами вартість однієї податкової пільги повинна була би зростати, проте, вона зростала явно більшими темпами ніж темп інфляції. Так, середній темп приросту податкових пільг становив 24,818%, а найбільший був зафіксований в 2008р. і був рівний 35,07%. У зв'язку з тим, що економіка держави не ставала інноваційною, і, навіть, не набула рис інноваційної економіки, а це свідчить про те, що в більшості випадків відбувалося недоцільне надання податкових пільг. Можна припустити, що велика кількість пільговиків, просто отримувала все більше коштів через ті самі податкові

пільги і, практично, нічого не робила для впровадження інновацій на своїх підприємствах.

Розглянемо зміну величини податкових пільг, що представлено в табл. 2.5. Загалом можемо спостерігати, що абсолютна величина податкових пільг з 2005р. по 2011р. стрімко зростала. Так, за зазначені роки їх номінальна величина збільшилась в 4,7рази. В 2012р. відбулося зменшення величини податкових пільг на 10,1млрд.грн., тобто на 17%. Після падіння величини податкових пільг, в 2012р., в 2013р. спостерігаємо значний приріст, а саме на 45%, що в абсолютному вираженні становить 21,7млрд.грн. Проте, як зазначалося надання податкових пільг, практично нічого спільного не має з розвитком економіки, в тому числі і з розробкою та впровадженням інновацій на підприємствах.

Таблиця 2.5

## Податкові пільги надані підприємствам\*

Показник	Роки								
	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013
Величина податкових пільг, млрд.грн.	12,4	13,5	17,4	22,8	28,0	37,0	58,8	48,7	70,4
Темпи зростання втрат бюджету внаслідок надання податкових пільг, у % до попереднього періоду		9	29	31	23	32	59	-17	45

\* – сформовано автором за даними Міністерства доходів та зборів

Вказані податкові пільги до 80 % були сформовані та надані за рахунок вилучень з ПДВ, до 15% – з податку на прибуток та решта 5% – з акцизного податку та інших податків та зборів [86]. А в 2010 році у структурі податкових пільг 91,7 % становили пільги зі сплати ПДВ, 5,6 % – з податку на прибуток та 2,3 % – з акцизного податку та інших податків та зборів.

За даними Державної податкової служби за 2012 рік втрати бюджету внаслідок пільгового оподаткування, як зазначалося, зменшились з 58,8млрд.грн. до 48,7 млрд. грн. Найбільші з цих податкових пільг є спеціальний режим оподаткування ПДВ сільськогосподарських

товаровиробників – 8,7 млрд. грн.; перенесення збитків від операцій з цінними паперами – 4,4 млрд. грн.; оподаткування податком на прибуток операцій з цінними паперами на вторинному ринку – 3,0 млрд. грн.; оподаткування за нульовою ставкою ПДВ операцій з постачання природного газу – 1,5 млрд. грн.; звільнення від оподаткування ПДВ операцій з постачання виробів медичного призначення – 0,8 млрд. грн.; звільнення від податку на прибуток підприємств літакобудівної промисловості – 0,6 млрд. гривень.

Можемо спостерігати, що зазначені податкові пільги є пільгами з державного, а не місцевих бюджетів. Це є також великою проблемою, оскільки місцеві бюджети не мають фіскальних шляхів та інструментів стимулювання інноваційної діяльності підприємств свого регіону. За даними Міністерства доходів та зборів України втрати державного бюджету в середньому за зазначені періоди становили 97,5%, тоді як втрати місцевих бюджетів становили лише 2,5% відповідно. Зазначену структуру представимо на рис. 2.7.

Не всі податкові пільги розподілені по секторам економіки рівномірно. Розподіл податкових пільг, переважно зумовлений необхідністю держави підтримати вітчизняних товаровиробників, як конкурентоспроможних суб'єктів ринку та надання податкових пільг для розвитку підприємств того чи іншого секторів економіки. В більшості випадків відбувається дотації з державного або місцевих бюджетів, що дуже часто призводить до шахрайства та недоцільного надання податкових пільг. Керівники підприємств часто навмисне не добре управляють підприємством для майбутнього отримання податкових пільг. Звичайно, така ситуація є недопустима, проте держава змушена надавати зазначені податкові пільги для недопущення кризової ситуації в певних секторах економіки держави.

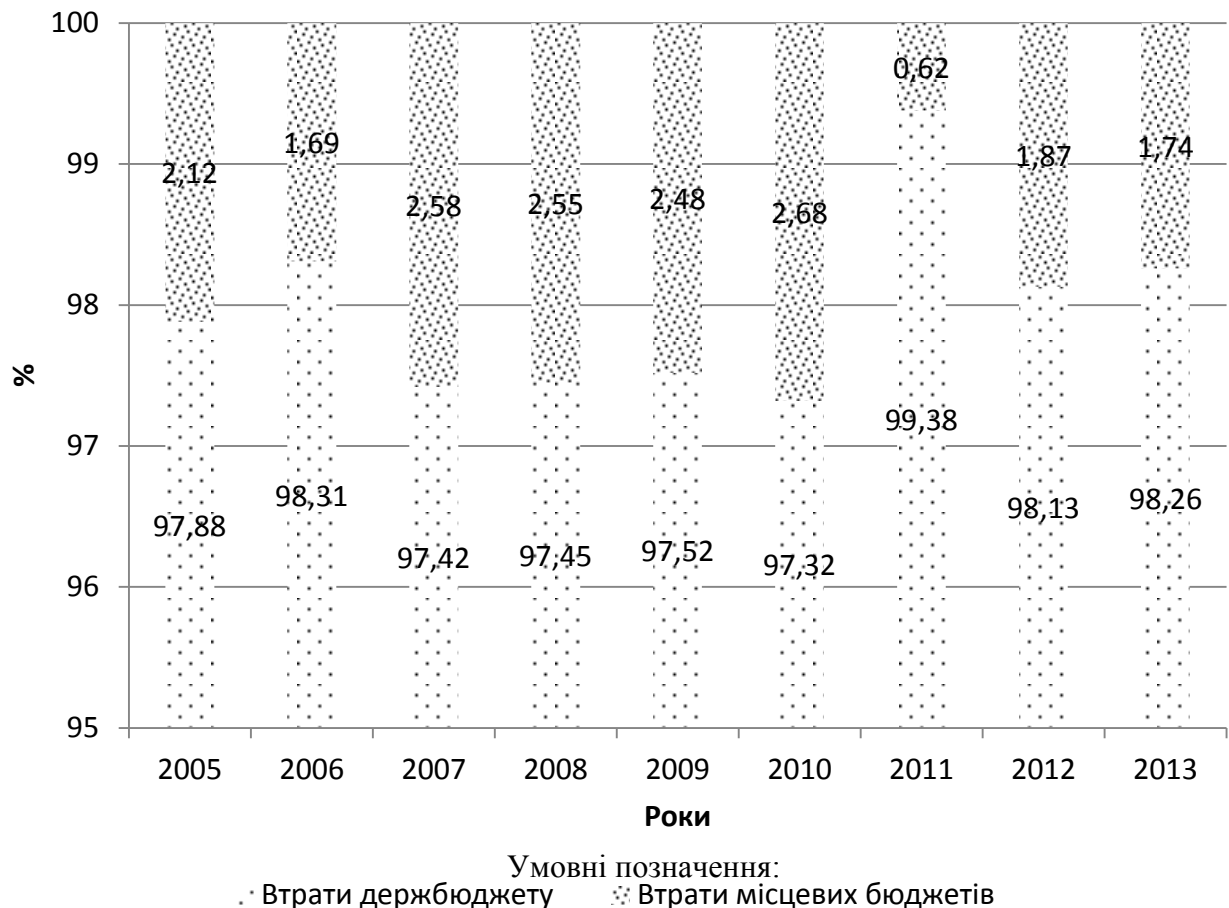


Рис. 2.7. Динаміка втрат бюджетів внаслідок пільгового оподаткування за 2005–2013рр.\*

\* – сформовано автором за даними джерела [169].

В другому випадку надання податкових пільг необхідне для розвитку певних секторів економіки або регіонів. Це є податкові пільги, котрі більш напрямлені на підтримку інноваційної діяльності. Проте з відсутністю певних елементів, в першу чергу відсутністю в нормативній базі держави цільового призначення вивільнених коштів та кінцевих результатів для підприємств чи секторів економіки від надання їм податкових пільг, зазначені кошти, зазвичай, не напрямляються на інноваційну діяльність, а так, само, як і в попередньому випадку служать звичайними не цільовими дотаціями. Представимо в табл. 2.6 ранжування секторів економіки, котрі протягом останніх років отримали найбільше податкових пільг

Таблиця 2.6

## Ранжування податкових пільг за секторами економіки\*, \*\*

Сектори економіки	Ранг податкових пільг
Сільське господарство, мисливство та пов'язані з ними послуги	1
Діяльність транспорту	2
Торгівля, ремонт автомобілів, побутових виробів та предметів особистого вжитку	3
Виробництво харчових продуктів, напоїв та тютюнових виробів	4
Добування вугілля, лігніту й торфу. добування уранової й торієвої руд	5
Хімічна й нафтохімічна промисловість	6
Металургійне виробництво та виробництво готових металевих виробів	7
Будівництво	8
Операції з нерухомим майном	9
Добування вуглеводнів та пов'язані з ним послуги	10
Виробництво та розподілення електроенергії	11
Машинобудування	12
Легка промисловість	13
Виробництво продуктів нафтопереробки	14
Діяльність у сфері культури та спорту, відпочинку й розваг	15

\* – ранжування відбувається в порядку спадання величини наданих податкових пільг, де сектор економіки з рангом 1 отримав найбільше податкових пільг, а з рангом 15 – найменше.

\*\* – сформовано автором за даними джерела [214, с.36].

Можемо спостерігати, що найбільше податкових пільг отримало сільське господарство, проте, як зазначалося зазначені податкові пільги не стимулювали підприємств сільськогосподарського сектору економіки до розвитку, а лише допомагали їм бути конкурентоспроможними, в першу чергу з зарубіжними товаровиробниками.

Так, величина податкових пільг, на 2011р., наданих сільському господарству в структурі втрат бюджету становить 30,5 % від загальної суми; транспорт, пошта та зв'язок – 17,5 %; підприємства торгівлі та сфери послуг – 12,3 % [125, с.267–268].



Незважаючи на такі значні втрати бюджету від надання податкових пільг, зазначені пільги не несуть стимулюючого ефекту, а радше носять характер соціальної допомоги. Так, в структурі податкових пільг з ПДВ найбільшу частку займають втрати від звільнення від оподаткування перевезення пасажирів та вантажів транзитом через митну територію України та сільськогосподарські підприємства, в рамках спеціального режиму оподаткування ПДВ. Сільськогосподарські підприємства мають змогу накопичувати нарахований ПДВ на спеціальних рахунках, а не сплачувати до бюджету і використовувати його для відшкодування “вхідного” ПДВ та інших цілей – як правило обсяг нарахованого ПДВ значно більший обсягу вхідного ПДВ. Проте, як зазначалося, зазначені кошти сільськогосподарські підприємства можуть використовувати практично довільно, що відповідно не стимулює їх до здійснення інноваційної діяльності, так необхідної в сільському господарстві країни.

Також, є ще декілька галузевих пільг з ПДВ, які надані літакобудівним підприємствам та виробникам біопалива. Для цих секторів економіки податкові пільги є більш виправданими, оскільки вони стимулюють розвиток в Україні високотехнологічних виробництв.

Законодавством передбачено також звільнення від оподаткування продажу окремих позицій лікарських засобів та послуг зі здобуття вищої, середньої професійно-технічної та дошкільної освіти навчальними закладами, у тому числі навчання аспірантів і докторантів, операції з постачання виробів медичного призначення за переліком, затвердженим. Вищезазначені податкові пільги носять соціальний характер.

Неоднозначна ситуація і з пільгами на податок на прибуток. Протягом останніх років, більше ніж 70% обсягу втрат бюджету від пільгового оподаткування це віднесення підприємствами збитків попередніх податкових періодів на свої витрати в майбутньому році. Така “преференція” це нормальна практика у більшості країнах світу, яка продиктована економічною логікою: якщо підприємство отримало збиток у відповідному році, то в наступних

періодах доцільно надати йому можливість відновити власний капітал, особливо якщо це підприємство або лише розпочало розвивати свою діяльність – тоді збиток виник через значний обсяг початкових інвестицій, або воно має тривалий виробничий цикл, тобто збиток є наслідком значного розриву в часі між закупкою сировини і комплектуючих та датою реалізації готової продукції.

Ще велику частку податку на прибуток втрачається, за розрахунками Кабінету міністрів України, від звільнення оподаткування операцій згідно з міжнародними договорами України, що в принципі не є пільгою.

Окрім непродуманого розподілу податкових пільг за секторами економіки та нерівномірного розподілу зазначених пільг за регіонами існує і проблема розрахунку податкових пільг, особливо при їх прогнозуванні. Зазначена проблема має дві крайнощі, а саме: по-перше занадто малі податкові пільги, а друга, навпаки, занадто великі податкові пільги.

В першому випадку, підприємства, навіть ті, котрі не займаються інноваційною діяльністю, отримують податкові пільги з державного або місцевих бюджетів в такій малій кількості, що вони ніяк не впливають на фінансовий стан підприємства. Проте зазначене підприємство, навпаки, буде мати складнощі з додатковим адмініструванням цих пільг і, можливо, з додатковими перевітками контролюючих органів. А це навпаки призведе до небажання підприємств отримувати податкові пільги для стимулювання свого розвитку, в тому числі і інноваційної діяльності.

Друга проблема проявляється, навпаки, у завищенні прогнозних податкових пільг, де пропонуються пільги для підприємств, котрі вони не можуть вибрати своїм оборотом або прибутком. Наприклад, підприємства літакобудівного сектору економіки можуть вибрати податкові пільги з державного бюджету на 400млн.грн. Проте при такій величині податкових пільг їхній прибуток повинен становити не менше 2млрд.грн., що є не реально. Тобто, держава показує, що надає податкові пільги, проте вони надаються в набагато меншому обсязі через ситуацію на ринку та цьому секторі економіки. Подібна ситуація є і з біопаливом, де пільги з податку на прибуток підприємств

становлять 90млн.грн., тобто держава очікує прибуток підприємств в даному секторі економіки 470млн.грн., що також є не реально. А відповідно, якщо в цьому році зазначені пільги були не використані, то на наступний рік їх величина буде скоректована в меншу сторону, тоді як цей сектор економіки міг би отримати, навпаки, більший прибуток. Тобто держава «говорить: ми ж вам пільги такі виділили, а ви ними не скористались».

Загалом, більшість пільг з податку на прибуток є досить дрібними за обсягом, тому їх скасування не принесе значної користі бюджету, натомість інвестори втратять стимули для розвитку бізнесу.

Також, як зазначалося, є податкові пільги, котрі такими не являються, а їх скасування є недоцільним або взагалі неможливим. Так, до 80% пільг з ввізного мита зумовлені міжурядовими угодами, до 60% пільг з акцизного податку припадає на товари соціального характеру. Зазначені пільги не можна і саме основне не доцільно скасовувати на користь стимулюючих пільг, оскільки це призведе до недовольства в суспільстві чи в певних його колах, що є мало захищеними. Проте і нарощувати зазначені пільги є явно недоцільно, це зумовлено тим, що ці пільги не стимулюють підприємства до розвитку, а лише є шляхом забезпечення соціальних гарантій або в іншому випадку є можливістю для бюджетних махінацій та зловживань.

В 2013 році урядом було оцінено втрати бюджету від надання податкових пільг в обсязі 70,4 млрд.грн. Реальних податкових пільг, які мають стимулюючий ефект, в тому числі і до інноваційної діяльності є небагато, а саме оцінено, що таких пільг є не більше 20млрд.грн. А враховуючи, що частина з них була прогнозована з явним завищенням, як зазначалося раніше, то ще й менше.

Половину податкових пільг в Україні можна безболісно скасувати. Про це заявив заступник директора Науково-дослідного центру з проблем оподаткування Національного університету Державної податкової служби Костянтин Швабій: «Наукові дослідження засвідчують, що податкові пільги є малоефективними в будь-якій формі. Це, передусім, стосується фактично усіх

пільг з податку на прибуток та ПДВ». На його думку, основною ознакою пільги мало б бути її цільове призначення, що дозволяє уникати зловживань і необґрунтованих втрат бюджету, з чим повністю погоджуюсь [65]. З зазначеним твердженням можна погодитись, оскільки, велика кількість податкових пільг не мають стимулюючий ефект, а є лише засобом зменшення податкового навантаження, і не стимулює підприємства до розвитку інноваційної діяльності.

Необхідно вводити конкретні та обдумані податкові пільги, в першу чергу, з податку на прибуток для підприємств, що займаються чи маю намір займатися інноваційною діяльністю для підвищення конкурентоспроможності як окремих секторів економіки, так і в цілому економіки держави.

## 2.2. Оцінювання сфер інноваційної діяльності, які знаходяться під впливом оподаткування

Розвиток України неможливий без інноваційної діяльності підприємств, адже саме інновації будуть визначати економічні переваги не тільки одного підприємства, чи сектору економіки, але й цілої країни. На українських підприємствах існує достатній потенціал для інноваційної діяльності, проте через ряд обставин темпи розробок та впровадження інновацій бажають бажати кращого. Однією з причин такого становища є недостатність дій з боку держави щодо стимулювання інноваційної діяльності, в тому числі і застосування податкового стимулювання.

Створення та впровадження інновацій повинно бути одним з основних напрямків розвитку держави. Проте непродумані дії пов'язані з податковим стимулюванням інноваційної діяльності можуть призвести до зменшення фінансування в інноваційну сферу. Перед визначенням напрямків податкового стимулювання необхідно провести оцінку податкового впливу на інноваційну діяльність підприємств. Саме оцінка податкового стимулювання інноваційної

діяльності необхідна для визначення подальших пріоритетних напрямів податкового стимулювання інновацій.

Україна все більше перетворюється на країну, котра постачає сировину і напівфабрикати за кордон. У багатьох секторах економіки панує низько наукоємне виробництво. Розвиток держави в першу чергу повинен супроводжуватись розробленням та впровадженням інновацій, адже саме інновації є однією з умов конкурентоспроможності країни. Україна має високий потенціал для створення та впровадження інновацій, проте з боку держави робиться недостатньо практичних кроків для податкового стимулювання інноваційної діяльності. Податок на прибуток підприємств на даний момент не виконує, в повному обсязі, поставлених на нього функцій, так в першу чергу це стосується стимулюючої функції або стимулюючого ефекту.

Розглянемо детально стан інноваційного розвитку підприємств України. Згідно даних Державної служби статистики, кількість підприємств, що займалися впровадженням інновацій за останнє десятиліття зменшилась з 18,0% до 16,8% (рис.2.8).

Можемо спостерігати, що найбільша питома вага підприємств, що займалися інноваціями була в 2002 році, проте вже з 2003 року йде різкий спад. Цей спад тривав до 2006 року, де зазначений показник становив лише 11,2%. В 2007р. відбувся незначний ріст кількості підприємств, що займалися інноваційною діяльністю. Проте в 2008р. та 2009р. відбувається подальше падіння показника. Так, перше падіння, скоріше, за все пов'язано з небажанням підприємств проводити інноваційну діяльність, оскільки необхідності в цьому не було. Коли підприємства побачили вигоду від інновацій настала фінансова криза, чим і зумовлене падіння в 2008р. та 2009р. Обмеженість бюджетних коштів не дозволила державі фінансувати інноваційну діяльність у великих масштабах прямими методами, такими як цільові програми, пряме фінансування інноваційної діяльності підприємств з бюджету. Проте держава практично не здійснила кроків для непрямого стимулювання інноваційної діяльності через пільгові кредитні пропозиції, податкове стимулювання тощо.

Вже з 2010р. відбулося збільшення кількості підприємств, що займаються інноваціями з 12,8% в 2009р. до 13,8% в 2010р. Зазначене збільшення з 2010р. є дуже стрімке, так в 2011р. кількість підприємств збільшилась аж до 16,2%, а в 2012р. ще до 17,4%, що є дуже позитивно, проте вже в 2013р. спостерігається незначне зменшення питомої ваги підприємств, що займалися інноваційною діяльністю.

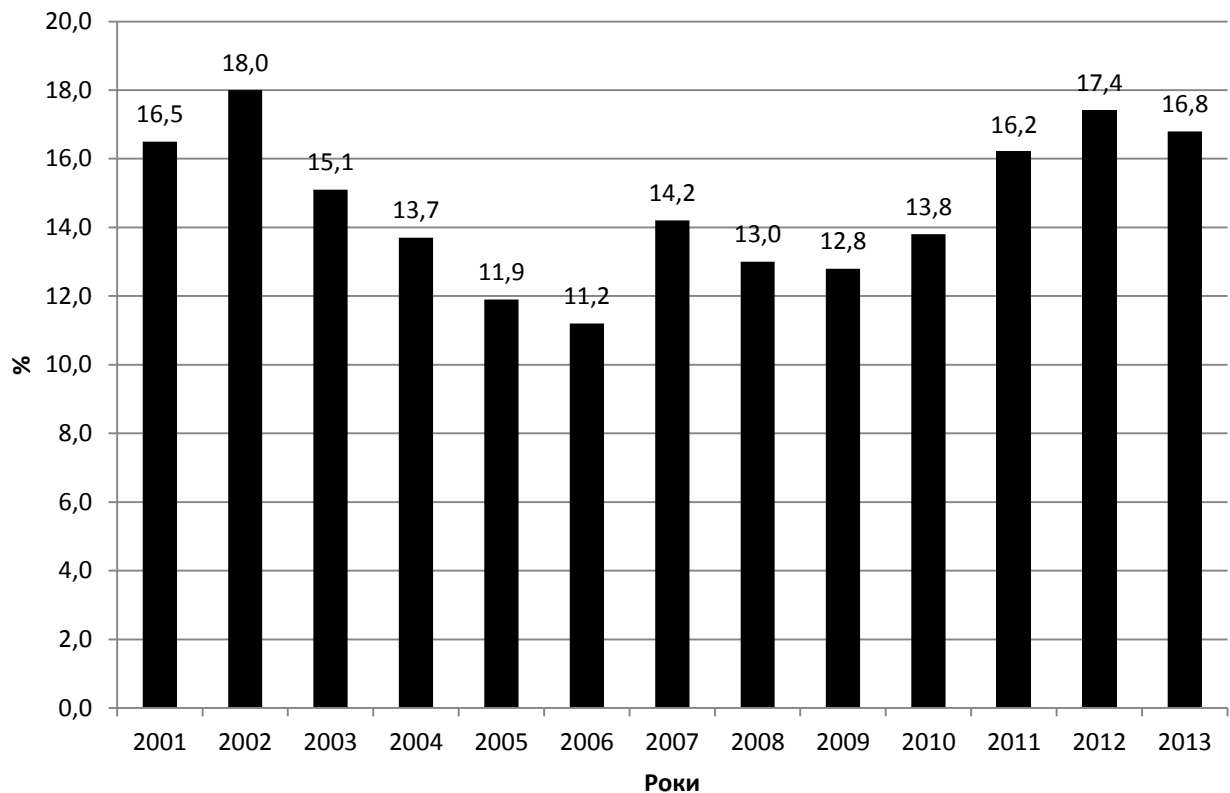


Рис.2.8. Питома вага підприємств, що займалися інноваціями у 2000–2013 рр.\*

\* – за даними Державної служби статистики України

Збільшення кількості підприємств, в останні аналізовані періоди, не було зумовлено покращенням державою економічного клімату, в тому числі податкового. І.А. Майбуров зазначає, що використовувались не системна, а «точкова» підтримка декількох «своїх» підприємств, що мали повну вигоду у вигляді прямих і непрямих преференцій зі сторони держави [144]. Розглянемо обсяг виконаних наукових та науково-технічних робіт (табл. 2.7).

Таблиця 2.7

## Обсяг виконаних наукових та науково-технічних робіт\*

Роки	Всього, у фактичних цінах, млн.грн.	У тому числі							
		фундаментальні дослідження		прикладні дослідження		розробки		науково-технічні послуги	
		млн.грн.	%	млн.грн.	%	млн.грн.	%	млн.грн.	%
2001	2275	353,3	15,5%	304,9	13,4%	1317,2	57,9%	299,6	13,2%
2002	2496,8	424,9	17,0%	343,6	13,8%	1386,6	55,5%	341,7	13,7%
2003	3319,8	491,2	14,8%	429,8	12,9%	1900,2	57,2%	498,6	15,0%
2004	4112,4	629,7	15,3%	573,7	14,0%	2214	53,8%	695	16,9%
2005	4818,6	902,1	18,7%	708,9	14,7%	2406,9	50,0%	800,7	16,6%
2006	5354,6	1141	21,3%	841,5	15,7%	2741,6	51,2%	630,5	11,8%
2007	6700,7	1504	22,4%	1132,6	16,9%	3303,1	49,3%	761	11,4%
2008	8538,9	1927,4	22,6%	1545,7	18,1%	4088,2	47,9%	977,7	11,4%
2009	8653,7	1916,6	22,1%	1412	16,3%	4215,9	48,7%	1109,2	12,8%
2010	9867,1	2188,4	22,2%	1617,1	16,4%	5037	51,0%	1024,6	10,4%
2011	10349,9	2205,8	21,3%	1866,7	18,0%	4985,9	48,2%	1291,5	12,5%
2012	11252,7	2621,9	23,3%	2057,7	18,3%	5369,9	47,7%	1203,2	10,7%
2013	11781,1	2695,5	22,9%	2087,8	17,7%	5772,8	49,0%	1225,1	10,4%

\* – за даними Державної служби статистики України.

Протягом аналізованих років обсяг виконаних наукових та науково-технічних робіт збільшився більше ніж в п'ять разів, а саме з 2275млн.грн. в 2001р. до 11781,1млн.грн. в 2013р. Найбільша питома вага в обсязі виконаних наукових та науково-технічних робіт припадає на розробки, вона коливалась від 47,7% до 57,9%. Фундаментальні та прикладні дослідження займають друге та третє місце в питомій вазі обсягу виконаних робіт відповідно. Їх питомі ваги в середньому становили 19,2%, фундаментальні дослідження, та 15,2%, прикладні дослідження. Науково-технічні послуги мають найменшу питому вагу, її частка зростала з 13,2% в 2001р. до 16,9% в 2004р. Проте, з наступного року спостерігається спад, і в 2012р. питома вага науково-технічних послуг складає лише 10,7%, а в 2013р. ще дещо зменшилась до 10,4.

В свою чергу, витрати на інноваційну діяльність мали позитивну тенденцію, порівняно з питомою вагою підприємств, що займаються інноваційною діяльністю (рис.2.9). Величина витрат збільшувалась до 2008р., а саме в 2001р. вона становила 1971,4млн.грн., тоді як в 2008р. їх величина була

на рівні 11994,2млн.грн., найбільший ріст відбувся в 2007р., коли приріст склав 4690,9млн.грн. тобто 76,15%. Проте з настанням світової фінансової кризи витрати на інноваційну діяльність різко зменшились і протягом двох наступних років, а саме 2009р. та 2010р., були приблизно рівними та становили 7949,9млн.грн. та 8045,5млн.грн. відповідно. В 2011р. відбувся дуже великий ріст величини витрат на інноваційну діяльність, звичайно це є дуже позитивно, проте вже в 2012р. знову спостерігаємо падіння величини витрат на інноваційну діяльність до рівня 2008р., а саме в 2012р. вони становили 11480,6тис.грн., в 2013р. спостерігаємо подальше падіння величини витрат на інноваційну діяльність до 9562,6тис.грн. Різкий ріст 2011р. був зумовлений не створенням реальних інновацій, а придбанням устаткування та програмного забезпечення, про що буде наведено пізніше.

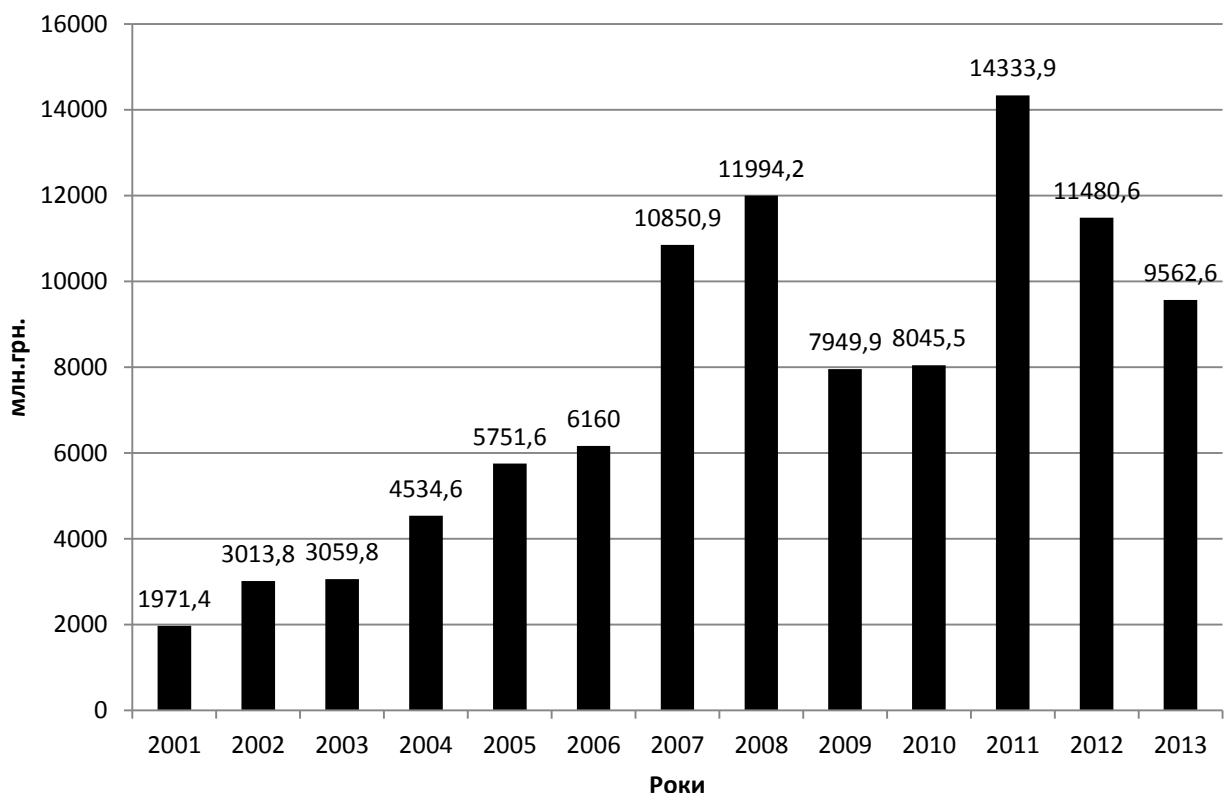


Рис. 2.9. Витрати на інноваційну діяльність за 2000–2012рр.\*

\* – сформовано автором за даними Державної служби статистики України



Витрати на інноваційну діяльність стрімко зростали до 2008р. Їх скорочення відбулося під час світової фінансової кризи та стрімке зростання в 2011р. Проте, в 2012р. та 2013р. відбулося і стрімке зниження витрат. Зазначені витрати направлялися не на дослідження та розробку інновацій чи придбання інших зовнішніх знань, а на придбання машин та обладнання та програмного забезпечення, що представлено в табл. 2.8. Так, витрати на дослідження і розробку інновацій, як внутрішніх НДР, так і зовнішніх, були в середньому протягом 2001–2013рр. на рівні приблизно всього 10%. Найбільше витрат, пов'язаних із зазначеним, напрямом було здійснено в 2006р. і їх частка становила 16,1%, незважаючи на те, що найбільше, абсолютна величина, витрат було здійснено в 2008р. а саме 1243,6млн.грн.

Таблиця 2.8

## Напрями витрат на інноваційну діяльність\*

Роки	Дослідження і розробки		Придбання інших зовнішніх знань		Підготовка виробництва для впровадження інновацій та інші витрати		Придбання машин, обладнання та програмного забезпечення	
	млн.грн.	%	млн.грн.	%	млн.грн.	%	млн.грн.	%
2001	171,4	8,7%	125	6,3%	433,6	22,0%	1249,4	63,4%
2002	270,1	9,0%	149,7	5,0%	732,9	24,3%	1865,6	61,9%
2003	312,9	10,2%	95,9	3,1%	777,3	25,4%	1873,7	61,2%
2004	445,3	9,8%	143,5	3,2%	1228,3	27,1%	2717,5	59,9%
2005	612,3	10,6%	243,4	4,2%	1746,3	30,4%	3149,6	54,8%
2006	992,9	16,1%	159,5	2,6%	1518,4	24,6%	3489,2	56,6%
2007	986,5	9,1%	328,4	3,0%	2064,9	19,0%	7471,1	68,9%
2008	1243,6	10,4%	421,8	3,5%	2664	22,2%	7664,8	63,9%
2009	846,7	10,7%	115,9	1,5%	2012,6	25,3%	4974,7	62,6%
2010	996,4	12,4%	141,6	1,8%	1855,8	23,1%	5051,7	62,8%
2011	1079,9	7,5%	324,7	2,3%	2440,2	17,0%	10489,1	73,2%
2012	1196,3	10,4%	47	0,4%	2185,5	19,0%	8051,8	70,1%
2013	1638,5	17,1%	87	0,9%	2290,9	24,0%	5546,3	58,0%

\* – за даними Державної служби статистики України.

Витрати на придбання інших зовнішніх знань мають найменшу частку, вони мають тенденцію до спадання, максимум був зафіксований в 2001р. і тоді

зазначені витрати становили 6,3% від всіх витрат на інноваційну діяльність до 0,9% в 2013р. Звичайно падіння не мало монотонний характер, так скажімо спостерігався ріст в 2005р., 2007р., 2008р., 2011р., 2013р., проте все рівно спостерігається постійне падіння.

Витрати на підготовку виробництва для впровадження інновацій та інші витрати мають достатньо значну частку у загальній величині витрат на інноваційну діяльність. Найбільша питома вага була зафіксована в 2005р., так зазначені витрати становили 30,4%, а найбільша величина витрат, в абсолютному вимірі, здійснено підприємствами в 2011р. і вони становили 2664млн.грн., проте саме в цей рік в відносному вимірі, величина витрат на підготовку виробництва для впровадження інновацій та інші витрати в загальній структурі витрат була найменшою, а саме 17%. Зазначена ситуація була зумовлена більш значним ростом інших витрат, а відповідно і загальної величини витрат, про що зазначалося раніше. В середньому витрати на підготовку виробництва для впровадження інновацій та інші витрати були в межах 23,3%.

Витрати пов'язані із придбанням машин, обладнання та програмного забезпечення є найбільшими серед витрат на інноваційну діяльність. Їх питома вага була в межах від 54,8% в 2005р. до 73,2% в 2011р., а в 2013р. відбувся значний спад до 58%. Максимально було витрачено підприємствами 10489,1млн.грн. за зазначеним напрямом в 2011р. Зазначена ситуація є не зовсім позитивна, оскільки підприємства не бажають розробляти власне обладнання, машини чи програмне забезпечення, а вигідніше їм їх закупити. Звичайно це також, непогано, адже відбувається оновлення на підприємстві за даним напрямом, проте зважаючи на малу величину витрат на дослідження та розробки в Україні можна стверджувати, що придбані машини, обладнання та програмне забезпечення є імпортовані в Україну, а отже їх розробка відбувалася за кордоном і саме іноземні компанії в своїх країнах проводять інноваційних характер розвитку своєї економіки, а не українські, котрі лише споживають плоди діяльності іноземних компаній.

Окрім того, що витрати на інноваційну діяльність є звичайними витратами на придбання машин, обладнання та програмного забезпечення, зазначені витрати, не тільки в цьому напрямку, але й загалом, фінансують переважно старі технології. Виділяють шість технологічних укладів (див. Додаток Г). У розвинених країнах світу стараються підтримувати та сприяти розвитку 5-го та 6-го технологічних укладів.

На жаль, в Україні фінансуються сектори економіки, в основному, 3-го та 4-го технологічних укладів, в основному це *залізничний транспорт, чорна металургія, електроенергетика, неорганічна хімія, споживання вугілля, універсальне машинобудування*. В розвинених країнах світу домінування 3-го укладу спостерігалось у довоєнні роки.

Також велику частку економіки держави займають підприємства 4-ого технологічного укладу, який вичерпав себе в країнах з розвинутою економікою в середині 1970-х років – розвиток *органічної хімії та полімерних матеріалів, кольорової металургії, нафтопереробки, автомобілебудування, точного машинобудування та приладобудування, розвиток традиційного ВПК, електронної промисловості, розповсюдження автоперевезень, широке споживання нафти*.

Зазначена ситуація, на жаль, є дуже негативна, оскільки старі технологічні уклади не дають тої віддачі, що в них вкладають. Звичайно, що підприємства, що функціонують в зазначених технологічних укладах, повинні існувати та функціонувати надалі, проте, не робиться практично ніяких зусиль по підтримці підприємств 5-го та 6-го технологічних укладів. А саме, ці підприємства набагато більше проводять інноваційної діяльності, розробляють та запроваджують інноваційні продукти та послуги. Ефективність їх діяльності є набагато більше, саме ці сектори економіки виводять економіки зарубіжних країн в світові лідери, а не підприємства 3-го та 4-го технологічних укладів. Розподіл показників економіки в різних технологічних укладах за 2013р. зображено на рис. 2.10.

Бачимо, що випуск продукції 5-им та 6-им технологічними укладами є

мізерним і становить 4% в 5-му та лише в 0,1% 6-му технологічному укладі, що є дуже негативно. Основний же об'єм виробництва продукції припадає на 3-й технологічний уклад, а саме 57,9%. Фінансування наукових розробок також припадає на старі технологічні уклади, тепер більша частка припадає на підприємства 4-ого технологічного укладу, тобто відбувається фінансування наукових розробок вже завідома для застарілих технологій, проте можемо зазначити, що друге місце в фінансуванні наукових розробок припадає на підприємства 5-го технологічного укладу.

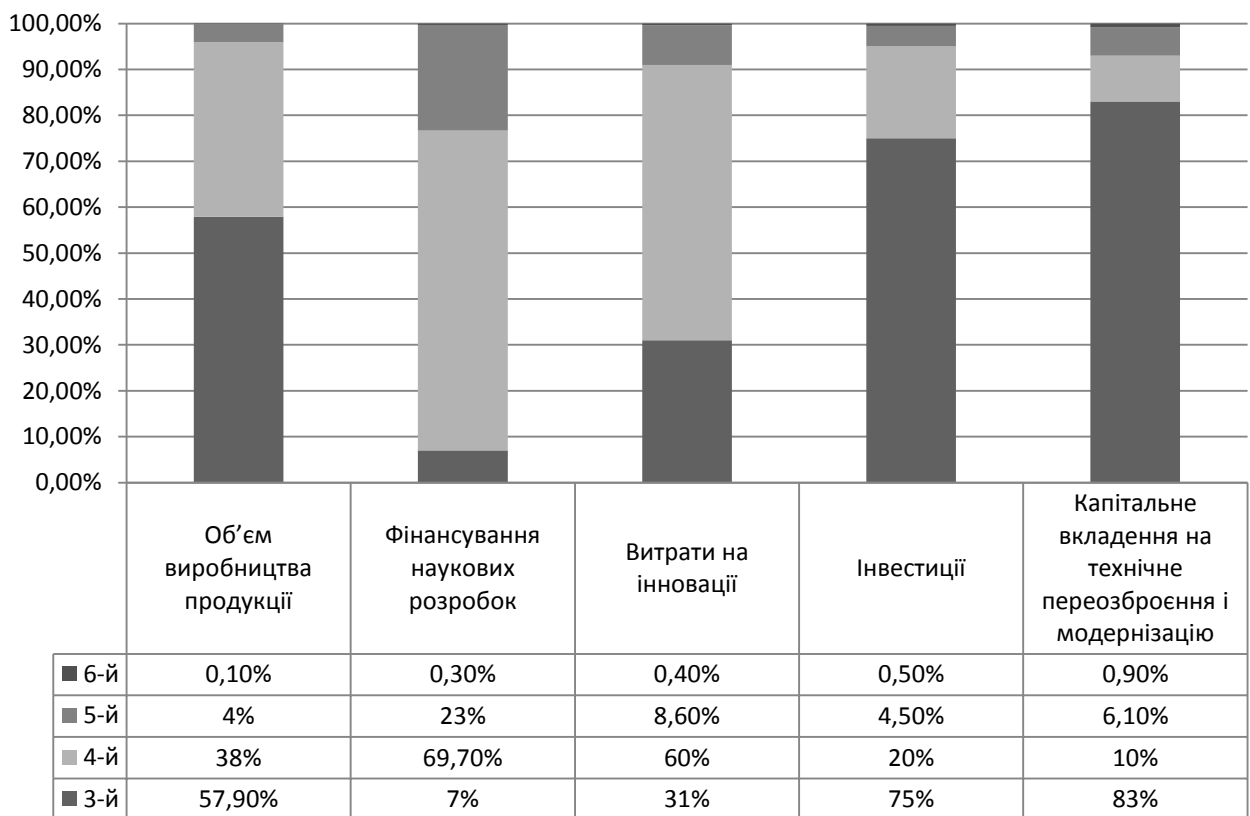


Рис. 2.10. Середній розподіл показників економіки в різних технологічних укладах в 2013\*

\* – сформовано автором за даними Державної служби статистики України.

Гірша ситуація спостерігається при здійсненні підприємствами витрат на інновації. Знову основні витрати, а саме 60%, припадає на підприємства 4-го технологічного укладу, витрати на інновації в 3-ому технологічному укладі

становлять аж 31%, тоді як на новітні технологічні уклади припадає лише 9%, а саме 8,6% на 5-ий технологічний уклад та 0,4% на 6-ий технологічний уклад, що є просто мізером. Навіть, якщо держава не може розвивати інновації у вищих технологічних укладах, вона не здійснює ніякого стимулювання для підприємств зазначених технологічних укладів. У величині інвестицій прослідковується ще гірша ситуація, а саме 75% інвестицій припадає на підприємства 3-ого технологічного укладу і 20% на підприємства 4-го. Практично всі капітальні вкладення на технічне переозброєння і модернізацію здійснюються в 3—ому технологічному укладі, проте цю ситуацію можна пояснити тим, що підприємства цього технологічного укладу, якщо вони хочуть бути конкурентоспроможними, повинні оновлювати та модернізувати своє обладнання. Загалом же можемо спостерігати, що в економіці України основу становлять підприємства 3-го та 4-го технологічного укладів, що переважно лишилися після розпаду СРСР, проте, найгірше є те, що ці технологічні уклади стараються розвивати, тоді, як у секторах вищих технологічних укладів взагалі практично не вкладаються кошти в розробки та інновації. Зазначена ситуація призводить до ще більшого відставання економіки держави та її окремих секторів або підприємств від лідерів світової економіки, котрі вже починають впроваджувати елементи 7-ого технологічного укладу, заснованого на когнітивних технологіях [66].

Підприємства, котрі займаються розробленням інновацій, в основному здійснюють їх фінансування за власні кошти (рис 2.10., табл. 2.10.). Основна частка коштів, вкладених в інноваційну діяльність, це власні кошти. З 2001р. по 2012р. частка власних коштів підприємств, що займаються інноваціями, знижувалась з 83,9% до 63,9% у відповідні роки, та була найбільшою в 2005р. і складала 87,7%, а найменше значення зафіксовано в 2011р. і в цей період було рівне 7585,6млн.грн., тобто 52,92% від загальної величини витрат на інноваційну діяльність в зазначеному періоді.

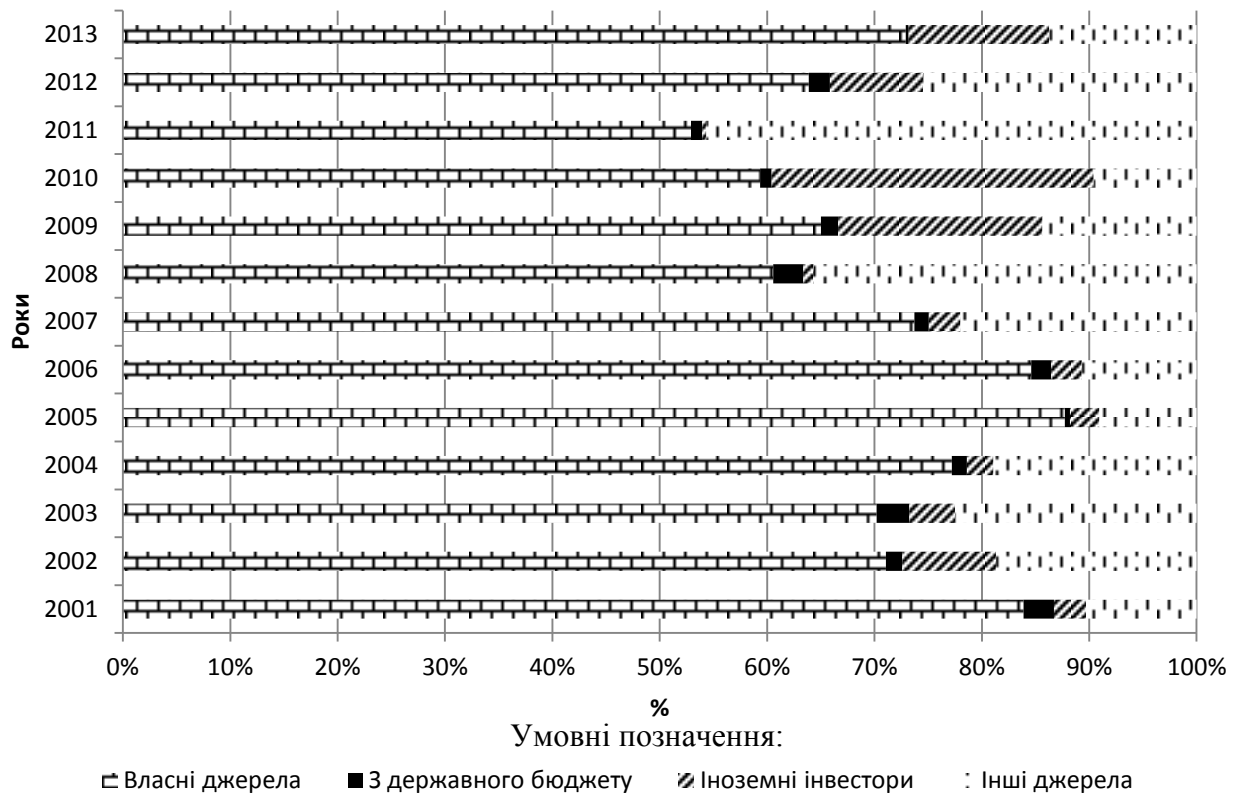


Рис. 2.11. Джерела фінансування інноваційної діяльності підприємств у 2001–2013 рр.\*

\* – за даними Державної служби статистики України.

Частка державних коштів, у фінансуванні інноваційної діяльності найбільшою була в 2003р. і складала 3%. Найменше фінансування з боку держави було здійснено в 2005р. де частка фінансування складала 0,49%. В інші роки частка державного фінансування в середньому складала 1,75%. Великий вклад в фінансування інноваційної діяльності було здійснено за допомогою іноземних інвестицій в 2009р. та 2010р. Так, їх частка в зазначені періоди відповідно складала 19,03% та 29,97% від загальної величини коштів фінансованих в інноваційну діяльність. В попередні роки частка іноземних інвесторів не піднімалась вище 8,76%, в 2002р., а в 2011р., взагалі, складала 0,44%. Частка інших джерел фінансування інноваційної діяльності постійно коливалась, збільшувалась з 2001р. до 2003р. з 10,3% до 22,5% у відповідні роки. До 2005р. спостерігаємо спад, де частка зазначених витрат склала лише

9%. З 2006р. до 2008р. відбувається збільшення питомої ваги інших джерел у фінансуванні інновацій, і в 2008р. вона була найбільшою, порівняно з іншими роками, та складала 35,7%. Проте в 2009р., а потім і в 2010р. відбувається значний спад. У 2011р. зафіксована найбільша величина інших джерел фінансування інноваційної діяльності, в цей період вона становила аж 45,64%, тоді як вже в 2012р. знову відбувся спад до 25,48% і в цей період абсолютна величина інших джерел фінансування становила 2925,6тис.грн.

Таблиця 2.10

Розподіл витрат на інноваційну діяльність за джерелами їх фінансування\*

Роки	Загальна сума витрат	У тому числі за рахунок коштів							
		Власні джерела		З державного бюджету		Іноземні інвестори		Інші джерела	
		тис.грн.	%	тис.грн.	%	тис.грн.	%	тис.грн.	%
2001	1971,4	1654	83,90	55,8	2,83	58,5	2,97	203,1	10,30
2002	3013,8	2141,8	71,07	45,5	1,51	264,1	8,76	562,4	18,66
2003	3059,8	2148,4	70,21	93	3,04	130	4,25	688,4	22,50
2004	4534,6	3501,5	77,22	63,4	1,40	112,4	2,48	857,3	18,91
2005	5751,6	5045,4	87,72	28,1	0,49	157,9	2,75	520,2	9,04
2006	6160	5211,4	84,60	114,4	1,86	176,2	2,86	658	10,68
2007	10850,9	7999,6	73,72	144,8	1,33	321,8	2,97	2384,7	21,98
2008	11994,2	7264	60,56	336,9	2,81	115,4	0,96	4277,9	35,67
2009	7949,9	5169,4	65,02	127	1,60	1512,9	19,03	1140,6	14,35
2010	8045,5	4775,2	59,35	87	1,08	2411,4	29,97	771,9	9,59
2011	14333,9	7585,6	52,92	149,2	1,04	56,9	0,40	6542,2	45,64
2012	11480,6	7335,9	63,90	224,3	1,95	994,8	8,67	2925,6	25,48
2013	9562,6	6973,4	72,92	24,7	0,26	1253,2	13,11	1311,3	13,71

\* – розраховано автором за даними Державної служби статистики України.

На даний момент в Україні діють 18 проектів, що внесені до переліку чинних інноваційних проектів, що включені до державного реєстру, зазначені проекти представлено в Додатку Д. Проте, можемо спостерігати, що більшість проектів мають державне замовлення, а це є однією з основних проблем, оскільки державне фінансування, як зазначалося, є достатньо незначним та непостійним, а отже багато проектів можуть не дійти до комерціалізації.

Попередньо визначивши, що державою протягом останніх років не було здійснено спроб збільшення своєї частки у створенні інновацій, проте з дефіцитом бюджету можливо це слід вважати за розкіш. Існує інший спосіб державного сприяння активізації інноваційної діяльності підприємств, а саме стимулюванням цього виду діяльності через непрямі методи. Найдоцільнішим повинно бути наперед продумане податкове стимулювання інноваційної діяльності підприємств. Цьому, частково, має сприяти прийнятий Податковий кодекс, яким передбачається зміна складу податків, а також ставок оподаткування, зокрема податку на прибуток підприємств.

Аналіз податкового стимулювання інноваційної діяльності підприємств неможливо здійснювати виключно за показниками темпів росту витрат на інноваційну діяльність чи темпів росту податків, оскільки це не дає цілісної картини щодо податкового стимулювання інноваційної діяльності. Так, ми пропонуємо розглянути показник інноваційної місткості податку на прибуток, котрий представлено формулою (2.1). Він ілюструє співвідношення витрат підприємства, пов'язаних з інноваційною діяльністю, і податку на прибуток підприємств. Запропонований показник має дати можливість аналізувати те, наскільки держава сприяє фінансуванню інноваційної діяльності через податкове стимулювання, як на макро так і на мікро рівнях.

$$I = \frac{ВД}{ППП} *, \quad (2.1)$$

де  $I$  – показник інноваційної місткості податку на прибуток, частка од.;  $ВД$  – витрати на фінансування інноваційної діяльності, тис. грн.,  $ППП$  – податок на прибуток підприємства, тис. грн.

\* – запропоновано автором.

У запропонованому вигляді показник інноваційної місткості податку на прибуток показує не саму величину стимулюючого впливу, а лише



співвідношення між витратами на інновації та розміром сплаченого податку на прибуток.

Так, на показник впливають два фактори, а саме витрати на фінансування інноваційної діяльності, чисельник, та податок на прибуток підприємств, знаменник. Задані фактори вибрані у зв'язку з тим, що саме стимулююча функція податку на прибуток підприємств повинна призводити до зростання витрат на розроблення та впровадження інноваційного продукту на підприємствах.

Показник інноваційної місткості податку на прибуток показує величину витрат на фінансування інноваційної діяльності підприємств, що припадає на одну гривню, отриману державою до бюджету через податок на прибуток підприємств. Це співвідношення дасть змогу аналізувати розвиток інновацій на підприємствах окремо та загалом в економіці держави. Показник в його динамічному представленні може стати важливим через те, що він відображатиме прагнення підприємств збільшувати фінансування на інновації, а з боку держави показуватиме зміни в оподаткуванні прибутку, що можна буде розглядати як вплив на відповідні підприємства через податок, розцінювати як податкове стимулювання.

З формули 2.1 зрозуміло, що показник зростатиме, коли темпи росту витрат на інноваційну діяльність будуть більшими за темпи зростання податку на прибуток підприємств. Так, при збільшенні зазначеного показника ми отримаємо ріст витрат на інноваційну діяльність підприємств на одну гривню податку на прибуток, а це свідчитиме про податкове стимулювання інноваційної діяльності.

Коли зазначений показник не змінюватиметься, тобто витрати на інноваційну діяльність на одну гривню податку на прибуток будуть сталими, це свідчитиме про те, що податкове стимулювання інноваційної діяльності підприємств не проводиться з боку держави

При зменшенні показника буде відбуватися падіння витрат на інноваційну діяльність на одну гривню отриману від податку на прибуток підприємств, а це

показуватиме, що не відбувається податкового стимулювання інноваційної діяльності підприємств.

Нормативного значення показник інноваційної місткості податку на прибуток не має, проте його ріст є напрямком позитивних змін.

Додаткова позитивна зміна показника залежить напряму від величини вивільнених коштів, котрі підприємства отримають та будуть готові вкласти в інноваційну діяльність. Вивільнені кошти підприємства отримають через податкове стимулювання їх інноваційної діяльності, а саме, скажімо, через зменшення величини податку на прибуток. Для зменшення зловживань, величина вивільнених коштів з податку на прибуток повинна вкладатися виключно в інноваційні розробки. Підприємства зможуть, зменшивши податковий тягар, більше займатися розробленням та впровадженням інноваційних продуктів. В майбутньому ці інновації принесуть вигоду підприємству у вигляді додаткового доходу або дозволять зменшити витрати, що в двох зазначених випадках збільшить прибуток. Додатковий ріст показника при здійсненні податкового стимулювання інноваційної діяльності шляхом зменшення податку на прибуток підприємств, котрі займаються інноваціями, представлено формулою (2.2).

$$\Delta I = \frac{ВД + \Delta X}{ППП - \Delta X} - \frac{ВД}{ППП}, \quad (2.2)$$

де  $\Delta I$  – зміна показника інноваційної місткості податку на прибуток у зв'язку зі зміною податку на прибуток,  $\Delta X$  – величина вивільнених коштів від зміни податку на прибуток, котра буде спрямована на розроблення та впровадження інноваційного продукту.

Розглянемо дві складові, та розрахуємо показник інноваційної місткості податку на прибуток за останні п'ять років (табл. 2.11).

Таблиця 2.11

Податок на прибуток підприємств та витрати на фінансування інноваційної діяльності за 2005–2013рр.

Показники	Роки								
	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013
Податок на прибуток підприємств*, млн.грн.	23272,2	25363,6	33964	47456,3	32569,8	39969,2	54739,4	54017,2	54249,9
Витрати на фінансування інноваційної діяльності**, млн.грн.	5751,6	6160	10850,9	11994,2	7949,9	8045,5	14333,9	11480,6	9562,6
Показник інноваційної місткості податку на прибуток***	0,247	0,243	0,319	0,253	0,244	0,201	0,262	0,213	0,176

\* згідно даних Міністерства фінансів України та Міністерства Доходів та Зборів України [170];

\*\* згідно даних Державної служби статистики України [168];

\*\*\* розраховано автором.

За даними проведених розрахунків можемо спостерігати, що податок на прибуток підприємств та витрати на інноваційну діяльність мали подібну тенденцію до змін. Результати розрахунків запропонованого нами показника згідно з формулою (2.1) представимо графічно (рис. 2.12) для кращого унаочнення результатів.

Показник інноваційної місткості податку на прибуток був протягом всіх років в межах близьких до 0,25, незважаючи на зростання, як податку на прибуток, так і витрат на фінансування інновацій в 2005р., 2006р., 2008р., та 2011р та їх спад у 2009р. та 2012р. Так у 2005р. величина запропонованого показника складала 0,247. Це означає, що на одну гривню, отриману державою через податок на прибуток підприємств, припадає 24,7 коп. коштів, профінансованих в інноваційну діяльність. В 2006р., маємо незначне зменшення показника і тепер вже 24,3 коп. коштів від фінансування

інноваційної діяльності припадало на одну гривню податку на прибуток підприємств.

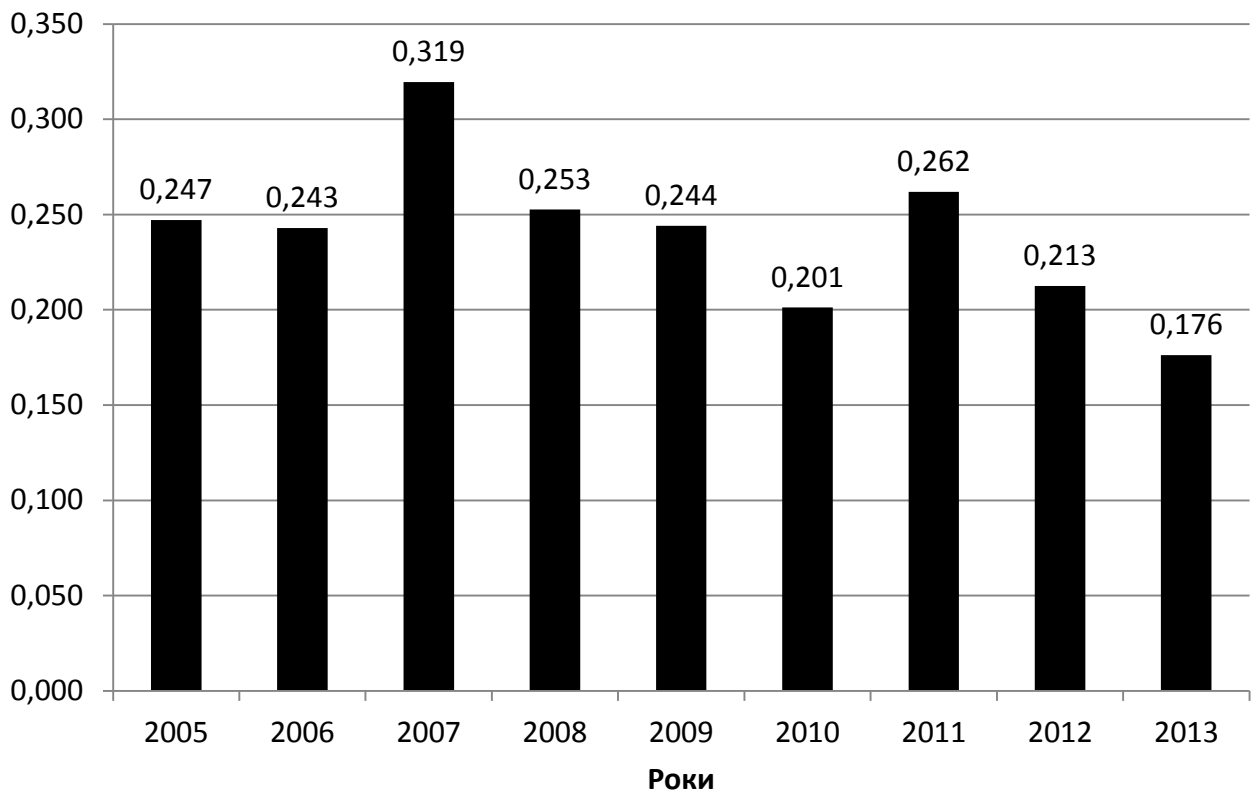


Рис. 2.12. Динаміка показника інноваційної місткості податку на прибуток

В 2007 році значення показника інноваційної місткості податку на прибуток становило 0,319. Це в першу чергу відбулося за рахунок більшого зростання витрат на фінансування інновацій підприємств порівняно зі збільшенням податку на прибуток. В зазначений період було отримано вже 31,9 коп. витрат, пов'язаних з інноваційною діяльністю, на одну гривню податку на прибуток підприємств, що безперечно було позитивним явищем.

У 2008р. та 2009р. показник інноваційної місткості податку на прибуток був на рівні перших двох років. У 2008р. він становив 0,253 тобто 25,3 коп., а у 2009р. – 0,244 або 24,4 коп. коштів профінансованих в інноваційну діяльність припадало на одну гривню податку на прибуток підприємств.

В 2010р. показник впав до найменшого значення серед аналізованих і становив 0,201, тобто на одну гривню отриманого податку на прибуток припадало лише 20,1 коп. витрат на інноваційну діяльність.

В 2011р. зазначений показник зростає до, приблизно, середнього рівня, а саме до 0,262. В 2012р. відбувся спад показника, що є негативно, і в цей період він становив 0,213.

Проте, в 2013р. відбувся дуже значний спад показника до 0,176. Зазначена ситуація зумовлена значним падінням витрат на інноваційну діяльність.

Можемо стверджувати, що в аналізовані періоди держава не робила значних кроків для податкового стимулювання інноваційної діяльності підприємств, оскільки запропонований для проведення аналізу показник, окрім 2007 року, практично не змінював свого значення, а в останні два роки стрімко спадав. А, отже, для покращання конкурентоспроможності підприємств інноваційним шляхом необхідно здійснювати податкове стимулювання інноваційної діяльності, і якби таке стимулювання здійснювалось не на словах, а на ділі, то запропонований показник мав би зростаючу динаміку.

Для того, щоб темпи росту показника інноваційної місткості податку на прибуток підприємств в Україні були додатними, необхідно, щоб держава проводила ряд кроків із зміни законодавства, пов'язаних з податковим стимулюванням. Загальновизнано, що такими кроками повинні бути:

- диференційована ставка податку на прибуток для підприємств, які спеціалізуються на створенні інноваційних продуктів. Це дасть змогу вивільнені кошти перенаправляти підприємствами знову на розроблення інновацій [163, с. 83];
- податкові канікули. Даний вид податкового стимулювання особливо актуальний для щойно створених підприємств, оскільки отримавши незначний прибуток на даний момент вони повинні платити податок на прибуток не зважаючи на то, що до окупності самого інноваційної продукту є ще дуже далеко [79, с. 238];

- зміна бази оподаткування. В даний момент це є дуже актуально, оскільки не всі операції пов'язані з розробленням інноваційних продуктів згідно законодавства відносяться до витрат, а це тим самим збільшує базу оподаткування;
- податковий кредит. Даний тип податкового стимулювання дасть змогу зменшити податкове зобов'язання на певну частину витрат понесених у зв'язку з розробленням та впровадженням інноваційного продукту [101, 97-98];
- прискорена амортизація. Це є дуже важливий елемент податкового стимулювання. Прискорена амортизація дасть змогу підприємствам швидше оновлювати засоби виробництва, моральне старіння яких, в наукоємному виробництві, є набагато швидшим за фізичне [163, с. 85; 236, с. 110; 48; 108].

### 2.3. Організація податкової роботи на підприємстві щодо інноваційної діяльності

Велику роль в податковому стимулюванні інноваційної діяльності необхідно приділити крокам не тільки на рівні державі, але й на рівні підприємств, котрі підпадатимуть під податкове стимулювання. Так, податкова робота – це діяльність держави та її органів, а також платників в процесі правового регламентування, нарахування, сплати та зарахування податків і податкових платежів, а також контролю за своєчасністю та повнотою їх надходження до бюджету [75, 78]. А отже, не тільки на рівні держави повинна відбуватися зазначена діяльність, але й підприємства на своєму рівні повинні прагнути отримати податкове стимулювання їх інноваційної діяльності.

На даний момент більшість підприємств не ведуть моніторингу за впливом податкового стимулювання на їх інноваційну діяльність. За відсутності додаткових власних коштів та коштів інвесторів, саме податкове стимулювання

дасть змогу підприємствам продовжити інноваційну діяльність, оскільки податкове стимулювання інноваційної діяльності підприємств може стати своєрідним інвестиційним кроком з боку держави. Законодавством України передбачено ряд преференцій, зазвичай незначних в багатьох секторах економіки, для підприємств, котрі займаються інноваціями. Проте, слабка організація роботи відділів, котрі займаються податковим стимулюванням інноваційної діяльності, призводить до зменшення вільних коштів та зменшення прибутку.

Підприємства, котрі вже займаються інноваціями, повинні розуміти, що правильно організована робота структурних одиниць, пов'язаних з податковим стимулюванням інноваційної діяльності, є однією з основних складових не тільки інноваційної діяльності, але й існування підприємства загалом. Неправильний розподіл витрат на підприємстві може призвести до криз платоспроможності чи рентабельності, а як наслідок – до втрати конкурентоспроможності та можливого банкрутства.

Розглянемо організацію роботи з податкового стимулювання інноваційної діяльності підприємств в залежності від величини підприємств. На великих підприємствах, які займаються інноваціями, необхідно створити структурну одиницю, відділ чи департамент, який буде займатися виключно організацією податкового стимулювання інноваційної діяльності. Проте, зрозуміло, що створення відділу, який би займався виключно податковим стимулюванням інноваційної діяльності, можуть дозволити лише дуже великі підприємства. В умовах світової фінансової кризи зайві витрати для підприємств є достатньо проблематичними, тому доцільніше передати обов'язки фінансовому відділу на підприємстві.

Кожна структурна одиниця повинна мати свої функції. Основними функціями для фінансового відділу, не тільки при роботі з податковим стимулюванням інноваційної діяльності, повинні бути: планування, організування, мотивування, контролювання, регулювання [135, с.12].

Реалізація зазначених функцій, у фінансовому відділі, в першу чергу повинна реалізовуватись через податковий аналіз у вигляді вивчення податкової системи та планування податкових платежів, дослідження податкових чинників, котрі впливають на розроблення та впровадження інноваційних продуктів. Функціонування будь-якого підприємства неможливе без сплати податків, а тому, планування податкових платежів, в тому числі пов'язаних з інноваційною діяльністю підприємства, є необхідною складовою його діяльності. Неправильний розподіл витрат на підприємстві, пов'язаний зі сплатою податків, може призвести до неочікуваного зменшення величини вільних коштів, а отже до зменшення платоспроможності та ліквідності. Отже першим кроком в діяльності фінансового відділу, пов'язаної із податковим стимулювання інноваційної діяльності, є планування податкових платежів.

Планування податкових платежів є одним з основних напрямів діяльності фінансового відділу. Слід розділяти податкове планування платежів за рівнями, а саме: стратегічний, поточний, оперативний [35, с.13].

Так, на стратегічному рівні відділ податкового стимулювання інноваційної діяльності розроблятиме та пропонуватиме податкову стратегію пов'язану з інноваційною складовою діяльності підприємства. Основною метою такої стратегії повинно бути постійне збільшення прибутку від інноваційної діяльності підприємства в довгостроковому періоді. Під час поточного планування податкових платежів зазначений відділ повинен враховувати податкові фактори не довгострокового впливу, котрі аналізуються в стратегічному плануванні, а податкові фактори, котрі діють один або два роки. Це перш за все можливість податкового стимулювання інноваційної діяльності підприємства через податкові програми чи пільги, котрі діють упродовж зазначеного періоду. Основною метою поточного планування є радше не отримання прибутку у певній абсолютній величині, як при стратегічному плануванні, а отримання додаткового прибутку, котрий надходитиме від зазначених тимчасових податкових пільг чи програм. Під час оперативного планування відділ податкового стимулювання інноваційної діяльності повинен



розробляти короткострокові плани податкових платежів. Так, основним завданням на цьому етапі є оптимальний розподіл податкових платежів, пов'язаних з інноваційною діяльністю підприємства. Зміни в податкових платежах у короткостроковому періоді можуть бути викликані одноразовими змінами в податковому законодавстві, у фінансовій чи виробничій політиці підприємства тощо.

Обов'язки з нарахування та сплата податків на великих підприємствах лишається за бухгалтерією. Вивчивши податкове законодавство та визначивши податкові чинники, фінансовий відділ представлятиме можливі варіанти податкових пільг та розраховуватиме їх вплив як на інноваційну діяльність підприємства, так і на результати підприємства загалом та передаватиме свої пропозиції бухгалтерії. Це буде дуже важлива робота, оскільки дасть змогу великим підприємствам чітко бачити перспективи роботи з розроблення та впровадження інноваційних продуктів, а також дасть можливість координувати дії, пов'язані з інноваційною діяльністю підприємства та сплатою податків, пов'язаних з цією діяльністю, між фінансовим відділом та бухгалтерією, що полегшить прийняття управлінських рішень.

На середніх та малих підприємствах роботу з організації податкового стимулювання інноваційної діяльності найкраще довірити, так само, фінансовому відділу чи департаменту. Проте, якщо такого відділу не існує тоді бухгалтерії, що займається нарахуванням та сплатою податків. Так само, як і на великих підприємствах, уповноважений відділ чи відповідальна особа повинні здійснювати аналіз податкового законодавства, планувати витрати на інноваційну діяльність та зіставляти їх із сплаченими податками, пропонувати заходи для залучення більшої частини коштів у вигляді податкових пільг до витрат на інноваційну діяльність.

На великих підприємствах фінансовий відділ повинен підпорядковуватись фінансовому директору, а на середніх та малих головному – бухгалтеру. На великих підприємствах персонал відділу складається більшою мірою з фінансистів, юристів та бухгалтерів. На середніх та малих підприємствах

основу персоналу відділу складають бухгалтери, меншою часткою юристи та фінансисти. Така структура персоналу зумовлена тим, що великі підприємства, в більшості випадків, мають достатньо коштів для сплати податків, а отже основною метою зазначеного відділу має бути оптимізація податкових платежів, пов'язаних з інноваційною діяльністю, та узгодження їх з основною фінансовою стратегією підприємства. У свою чергу для середніх, а особливо для малих підприємств, більше значення має мінімізація податків, а отже відділ або особи, котрі будуть займатися податковим стимулюванням інноваційної діяльності повинні більше займатися бухгалтерською роботою ніж фінансовою та підпорядковуватись головному бухгалтеру.

Підприємства повинні розробляти стратегію сплати податків, незважаючи на величину самих підприємств. Розробка стратегії повинна включати низку етапів, а саме:

1. Визначення загального строку дії стратегії;
2. Дослідження зовнішніх чинників;
3. Формування стратегічних цілей податкового планування оподаткування прибутку на підприємстві;
4. Розробка політики сплати податку;
5. Розробка організаційних заходів;
6. Оцінка ефективності розробленої стратегії [32, с.13].

При створенні стратегії сплати податків існують три механізми зниження податкових платежів:

1. Ухилення від сплати податків;
2. Уникнення податків;
3. Податкове планування [186, с. 173].

Зрозуміло, що перші два механізми є незаконні та ризиковані. А вигода є невинуватою порівняно з державними санкціями від штрафів аж до кримінального переслідування. Податкове планування є найбільш оптимальним і законним механізмом зменшення податкового навантаження. Як зазначалося, вивільнені кошти від зменшення податкових платежів через податкового

планування підприємства зможуть використовувати на свій розвиток, в тому числі і на інноваційну діяльність.

Степанюк О. наводить низку заходів при різному податковому навантаженні, див. табл. 2.12.

Таблиця 2.12

Заходи податкового планування в залежності від податкового навантаження на підприємствах\*

Податкове навантаження	Заходи податкового планування	Потреба в податковому плануванні	Періодичність
10-30%	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Чітке ведення бухгалтерського обліку, внутрішнього документообігу, використання прямих пільг</li> <li>2. Професійний бухгалтер</li> <li>3. Разові консультації зовнішнього податкового консультанта</li> </ol>	Мінімальна	Разові заходи
30-55%	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Податкове планування стає частиною загальної системи фінансового управління і контролю, спеціальна підготовка (планування) контрактних схем типових, крупних і довгострокових контрактів</li> <li>2. Наявність спеціально підготовленого персоналу, контроль і керівництво з боку фінансового директора</li> <li>3. Абонентське обслуговування у спеціалізованій компанії</li> </ol>	Необхідно	Регулярні заходи
55-80%	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Найважливіший елемент створення і стратегічного планування діяльності організації і її поточної щоденної діяльності по всіх зовнішніх і внутрішніх напрямках</li> <li>2. Наявність спеціально підготовленого персоналу і організація тісної взаємодії зі всіма службами, контролем з боку керівництва</li> <li>3. Постійна робота із зовнішнім податковим консультантом і наявність податкового адвоката</li> <li>4. Спеціальна програма розвитку, обов'язковий податковий аналіз і експертиза будь-яких організаційних, юридичних або фінансових заходів та інновацій податковими консультантами</li> </ol>	Життєвонеобхідна	Щоденні заходи
Більше 80%	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Зміна сфери діяльності і/або податкової юрисдикції</li> </ol>	–	–

\* – сформовано на основі [207, с.71–72].

Можемо спостерігати, що при податковому навантаженні 10%–30% та при 30%–55% податкові заходи є або разовими або регулярними. Проте, в параграфі 2.1. було досліджено, що загалом підприємства в Україні попадають саме в третю зону, де податкове планування є життєвонеобхідним та є потреба в щоденних заходах. Необхідно при такому податковому навантаженні здійснювати чітку кроки для його зменшення. Як зазначалося одними із зазначених заходів є наявність спеціально підготовленого персоналу і організація тісної взаємодії зі всіма службами. Зазначений захід є життєвонеобхідний, оскільки навчений персонал у спеціальних підрозділах або в межах існуючих повинен шукати законні шляхи зменшення податкового навантаження, в тому числі і для інноваційної діяльності підприємства.

Навчання персоналу для зменшення податкового навантаження та податкового планування є актуальним для малих та середніх підприємств, де в більшості випадків відбувається самонавчання персоналу, використовуючи роз'яснення до змін в законодавстві, що публікується в спеціалізованих виданнях.

Персонал великих підприємств, що займається податковим плануванням, зустрічається з особливостями діяльності таких підприємств. Такими особливостями є велика кількість фінансових потоків, диверсифікована діяльність, частина працівників залучених в різних видах діяльності тощо. Все зазначене зумовлює складність проведення податкового планування, а отже персонал підприємства, що ним займається повинен проходити спеціалізовану підготовку та перепідготовку не тільки через самопідготовку, але й через спеціалізовані курси та залучення на підприємство спеціалізованих зовнішніх працівників із консалтингових компаній.

Незважаючи на величину підприємств, всі вони повинні здійснювати податкове планування з врахуванням відповідного аналізу. Як для великих так і для малих підприємств уповноважений відділ повинен проводити аналіз податкового стимулювання інноваційної діяльності. Необхідно аналізувати темпи росту витрат на інноваційну діяльність чи податки, сплачені

підприємством, та податкові пільги, розраховувати ряд показників, котрі детальніше характеризують податкове стимулювання інноваційної діяльності. Сьогодні в обліку інформація про витрати, доходи, продукцію та фінансові результати від інноваційної діяльності не відображається в систематизованому вигляді, а структура і зміст аналітичного обліку не розроблені [212].

Так, відповідальний відділ повинен аналізувати темпи росту загальної суми податків та зборів, в тому числі пов'язаних з інноваційною діяльністю, а також здійснювати аналіз сплачених податків та зборів в залежності від періоду, виду податків, виду економічної діяльності підприємства, окремих підрозділів та окремих видів продукції. Проводити аналіз структури податків та порівнювати цю структуру з організаційною структурою підприємства та структурою його видів економічної діяльності. З коефіцієнтів, які необхідно аналізувати, слід відзначити коефіцієнт податкомісткості реалізованої продукції, коефіцієнт оподаткування доходів, коефіцієнт оподаткування витрат, коефіцієнт оподаткування прибутку, загальний коефіцієнт оподаткування підприємства, коефіцієнт використання податкових пільг, коефіцієнт ефективності податкової політики підприємства, загальний показник податкового навантаження, показник податкового навантаження на власний капітал тощо, див. формули 2.3–2.8 [22, с.59–60].

Для аналізу податкового стимулювання саме інноваційної діяльності підприємства фінансовий відділ чи бухгалтерія повинні проводити аналіз витрат на інноваційну діяльність та сплачених податків. Одним з відносних показників, котрі вони можуть аналізувати, є показник інноваційної місткості податку на прибуток. Як зазначалося, цей показник розраховується, як співвідношення між витратами на інноваційну діяльність до податку на прибуток. Саме податок на прибуток виконує стимулюючу функцію і за допомогою нього держава дає змогу підприємствам посилити інноваційну діяльність. З боку держави підприємству можуть бути надані певні пільги. Такими пільгами можуть бути: диференційована ставка податку на прибуток,

прискорена амортизація, зміна бази оподаткування, податкові канікули чи податкові кредити.

Показник інноваційної місткості податку на прибуток дасть змогу фінансовому відділу чи бухгалтерії проаналізувати зміни витрат на інноваційну діяльність підприємства порівняно зі сплаченим податком на прибуток. Збільшення зазначеного показника свідчатиме про залучення додаткових коштів в інноваційну діяльність порівняно зі сплатою податку на прибуток.

Коефіцієнт податкомісткості реалізованої продукції

$$K_{\text{п}} = \frac{\text{П}}{\text{Ор}}, \quad (2.3)$$

де, П – сума податкових платежів підприємства за певний період, грн. Ор – обсяг реалізації продукції за цей період, грн.

Зазначений показник дасть змогу уповноваженим підрозділам підприємства визначати долю сплачених податків і зборів, у вартості реалізованої продукції підприємства звітного періоду.

Коефіцієнт оподаткування доходів

$$K_{\text{од}} = \frac{\text{Пц}}{\text{Дв}}, \quad (2.4)$$

де Пц – сума податків, що їх включають до ціни продукції і сплачують з доходів підприємства за певний період, грн. Дв – сума валового доходу за цей період, грн.

Коефіцієнт оподаткування доходів показує долю сплачених податків і зборів включених до ціни у валовому доході.

Коефіцієнт оподаткування витрат

$$K_{\text{ов}} = \frac{\text{Пс}}{\text{В}}, \quad (2.5)$$

де Пс – сума податків, що їх відносять на витрати виробництва (обігу), тобто зараховують до собівартості продукції (робіт, послуг) за певний період, грн.

Цей показник дасть змогу бачити податкове навантаження на витрати підприємства у зв'язку з сплатою відповідних податків.

Коефіцієнт оподаткування прибутку:

$$\text{Коп.} = \frac{\text{Пп}}{\text{Прб}}, \quad (2.6)$$

де Пп – податки, що їх сплачують з прибутку за певний період, грн. Пр б – балансовий прибуток підприємства за цей період, грн.

Один з основних коефіцієнтів визначення податкового навантаження є коефіцієнт оподаткування прибутку, який представляє навантаження податків з прибутку підприємства на його балансовий прибуток.

Коефіцієнт використання податкових пільг:

$$\text{Кпп} = \frac{\text{З}}{\text{П}}, \quad (2.7)$$

де З – сума податкових пільг, які підприємство використовує згідно з чинним законодавством впродовж певного часу П – загальна сума податкових платежів підприємства за цей час, грн.

Бухгалтерія чи фінансовий відділ підприємства за допомогою коефіцієнта використання податкових пільг зможе проілюструвати на скільки підприємство зменшує податкові платежі через використання податкових пільг, а відповідно і зменшення податкового навантаження.

Коефіцієнт ефективності податкової політики підприємства:

$$\text{Кепп} = \frac{\text{Еп1}}{\text{П0}}, \quad (2.8)$$

де Еп1 – економія податкових платежів завдяки податковому плануванню в певному періоді, грн., П0 – сума податкових платежів в базовому періоді, грн.

Одним з основних загальних показників є коефіцієнт ефективності податкової політики підприємства, який демонструє наскільки ефективна податкова політика на підприємстві через економію податкових платежів.

Зрозуміло, що більшість названих показників, в тому числі й показник інноваційної місткості податку на прибуток, стосується прибуткових

підприємств. У свою чергу для неприбуткових організацій фінансовий відділ чи бухгалтерія повинні більше уваги приділяти податковим преференціям з боку держави, пов'язаним зі сплатою платежів у різні соціальні фонди та податком на додану вартість. Адже купляючи певні товари для внутрішнього використання на підприємстві, в ціну товару вже входять непрямі податки. Так, це стосується операційної діяльності неприбуткових підприємств. Як відомо, законодавство України дозволяє зазначеним підприємствам та організаціям проводити й іншу діяльність, крім неприбуткової, тобто котра має на меті отримання прибутку. З такої діяльності неприбуткові організації сплачують більшу частину своїх податків та платежів, а звідси й можливість для фінансового відділу чи бухгалтерії здійснювати аналіз за вище зазначеними показниками.

Передумовою правильного податкового аналізу та планування податкових платежів, в тому числі пов'язаних з інноваційною діяльністю, є інформаційне забезпечення на підприємстві. Планування інформаційного забезпечення податкових потоків є одним з основних елементів податкового аналізу. Виділяють два етапи планування інформаційного забезпечення [18, с.4–5].

На першому етапі планування інформаційного забезпечення податкової діяльності має бути встановлення методики обчислення податків. Фінансовий відділ чи бухгалтерія, на цьому етапі планування інформаційного забезпечення, повинні розробляти методику обчислення податків, яка повинна базуватися на інформації, отриманій з законодавчо-нормативних актів, їх пояснення та деталізації у вигляді інструкцій, положень тощо. Аналіз законодавства повинен проходити постійно, оскільки це необхідно для поточного та оперативного рівня планування податкових платежів, що призведе до коригування стратегічного рівня планування податкових платежів, а звідси до коригування фінансової стратегії підприємства.

Як зазначалося, до 2015р., з точки зору податкового стимулювання інноваційної діяльності, актуальним є розроблення та впровадження інновацій, пов'язаних з енергозберігаючими технологіями. Згідно податкового кодексу



80% прибутку підприємств звільняється від оподаткування, отриманого від продажу товарів власного виробництва, вироблених із застосуванням енергозберігаючих технологій, тобто це є інноваційні продукти, котрі підприємства розробляють та впроваджують. З 2015р. дані пільги будуть замінені, а саме буде вигідно тільки ввозити на митну територію енергозберігаючі технології [1].

На другому етапі планування інформаційного забезпечення податкової діяльності на підприємстві відбувається сплата самих податків та платежів. Інформацію для аналізу фінансовий відділ чи бухгалтерія отримує вже на самому підприємстві. Так, маючи об'єкт оподаткування та методику розрахунку відбувається нарахування самих податків та їх сплата. Також зазначені відділи отримують і зворотну інформацію від уповноважених державних органів: Державної фіскальної служби, Державної служби статистики, спеціалізованих фондів тощо, у разі неправильного нарахування чи сплати податків. Отже, планування інформаційного забезпечення податкових потоків є важливим елементом діяльності фінансового відділу, оскільки неправильно розроблена та впроваджена методика обчислення податків та платежів на підприємстві може обернутися накладанням пені та фінансовими санкціями для підприємства, котрі будуть більшими за податкові преференції від інноваційної діяльності.

Структурному підрозділу, який займається податковим стимулюванням інноваційної діяльності на підприємстві, необхідно враховувати внутрішні та зовнішні фактори. Так, до внутрішніх факторів, як ми зауважували, можна віднести величину підприємств та статус підприємства чи організації (прибутковий чи неприбутковий). До основних зовнішніх факторів слід віднести податкове законодавство та ринок інновацій.

З боку держави робляться часткові кроки для податкового стимулювання інноваційної діяльності підприємств. Податкове законодавство передбачає ряд заходів, котрі би заохочували до інноваційної діяльності підприємства. Зазначені податкові стимули дадуть змогу збільшувати свої витрати на

інноваційну діяльність шляхом зменшення податкових платежів чи їх відтермінування. Величина зменшених податкових платежів повинна на пряму переадресовуватися на інноваційну діяльність, а відтермінування податкових платежів дасть змогу підприємствам акумулювати на певний час додаткові кошти, при чому на момент відтермінування податкових платежів такі додаткові кошти будуть мати більшу вартість у зв'язку з інфляційними процесами.

## Висновки до розділу 2

1. Проаналізовано податки та збори як основні елементи податкової системи, які впливають на розвиток інноваційної діяльності підприємств.

2. Визначено, що незважаючи на середню, серед багатьох країн, ставку податку на прибуток, підприємства України мають велике податкове навантаження. Незважаючи на значне скорочення ставки податку на прибуток підприємств, зазначений податок все рівно не проявляє стимулюючої функції, оскільки не передбачає додаткових преференцій для підприємств, що займаються інноваційною діяльністю, за виключенням підприємств, що використовують, розробляють або ввозять на митну територію енергозберігаючі технології.

Провівши аналіз податку на прибуток підприємств, було виявлено, що основний спад спостерігався під час світової фінансової кризи, існує значна нерівномірність розподілу по сплаті зазначеного податку. Так, основними центрами сплати податку на прибуток є м.Київ та Дніпропетровська, Донецька та Харківська області. Проте саме в м.Київ сплачується понад 50% всього податку, що є дуже негативно, оскільки вказує про нерівномірний розподіл підприємств по регіонах. Було досліджено також сезонність сплати податку на прибуток підприємств і визначено, що основними піками сплати податку є лютий, травень, серпень та листопад. Такі коливання є негативні оскільки

розбалансовують фінансову систему підприємства шляхом різкого вилучення коштів на сплату податку на прибуток.

3. Проаналізовано, що непрямі податки мають менший вплив на стимулювання інноваційної діяльності підприємства, оскільки менше впливають на результат діяльності самого підприємства. Автоматичне відшкодування ПДВ, дасть більшу впевненість підприємства в фінансових надходженнях, а звільнення від сплати ПДВ дасть змогу зменшити ціну інноваційного продукту чи послуги. Загалом провівши аналіз було виявлено, що протягом років зростала величина ПДВ, в той же час зростав і розмір відшкодування по зазначеному податку. На жаль, велику частку по ПДВ відшкодовується через ОВДП. Це є дуже велика проблема для компаній, що проводять інноваційну діяльність, оскільки ПДВ було відшкодовано, проте насправді були надані цінні папери, таке вилучення обігових коштів може призвести до замороження інноваційної діяльності.

4. Основним інструментом податкового стимулювання інноваційної діяльності є податкові пільги. Було проаналізовано та визначено, що в Україні діє величезна кількість пільг, незважаючи на це, існуючі податкові пільги практично не мають стимулюючого ефекту на впровадження та розвиток інноваційної діяльності підприємствами. Більшість податкових пільг мають соціальне призначення, проте, і частина з них мають явно признаки відмивання коштів. Загальна величина податкових пільг протягом всіх років зростала, окрім 2012р., де спостерігається спад наданих пільг. В 2011р. величина податкових пільг взагалі становила 58,8млрд.грн. і в цей період вона зросла, порівняно з 2010р., аж на 59%, а в 2013р. вони зросли на 45%, що в абсолютному вираженні становить 21,7млрд.грн. Практично всі надані податкові пільги є надані з державного бюджету, а це є дуже значна проблема, оскільки, як зазначалося місцеві органи влади не можуть здійснювати податкову підтримку інноваційним підприємствам на своїй території. Найбільше податкових пільг отримали такі сектори економіки як сільське господарство,

мисливство та пов'язані з ними послуги, діяльність транспорту, торгівля, ремонт автомобілів, побутових виробів та предметів особистого вжитку.

5. Проведено аналізування інноваційної діяльності підприємств та впливом на неї оподаткування. Було виявлено, що найменша частка підприємств, що займалися інноваційною діяльністю, була в 2005–2006рр. Спад відбувся під час світової фінансової кризи в 2008–2009рр. Найбільше виконаних наукових та науково-технічних робіт припадає на розробки, котрі становлять більше 50% від загальної величини. Витрати на інноваційну діяльність до 2009р. стрімко зростали, проте в 2009р. та 2010р. спостерігався значний спад, а в 2011р. витрати на інноваційну діяльність були найбільші за всю історію України. Основним напрямом витрат на інноваційну діяльність, більше 60%, було придбання машин, обладнання та програмного забезпечення. Це являється значною проблемою, оскільки підприємства не здійснюють розробки власних інновацій, а закупають, в більшості випадків експортують, тим самим розвивають інноваційну економіку інших країн. Ще однією значною проблемою є те, що економіка України заснована на третьому та четвертому технологічному укладах, що на даний час є явно застаріло. Інновації та інвестиції в 5-ому та 6-ому технологічних укладах практично відсутні, тоді як розвинені країни, навпаки, розвивають вищі технологічні уклади. Ті інновації, котрі здійснюються, здійснюються, переважно, за рахунок власних коштів. Державні кошти в фінансуванні інновацій, майже, відсутні, а отже податкове стимулювання є дуже актуальне для підприємств, що займаються інноваційною діяльністю.

6. Однією з найменш досліджуваних та нерозкритих тем є оцінювання податкового стимулювання інноваційної діяльності. Нами було запропоновано здійснювати оцінювання податкового стимулювання інноваційної діяльності за допомогою показника інноваційної місткості податку на прибуток. Зазначений показник дає можливість показати взаємозв'язок величини фінансування інноваційної діяльності з податком на прибуток. За допомогою інноваційної місткості податку на прибуток можна побачити величину витрат на інноваційну

діяльність, що припадає на одну гривню податку на прибуток. Він дає можливість аналізувати те, наскільки держава сприяє фінансуванню інноваційної діяльності через податкове стимулювання, як на макро так і на мікро рівнях. Показник протягом аналізованих періодів був, приблизно, на одному рівні, дещо більший 0,2, а це свідчить, що держава не робить ніяких кроків по збільшенню податкового стимулювання інноваційної діяльності.

7. Здійснено аналізування організації податкової роботи на підприємстві щодо інноваційної діяльності. Було визначено, що підприємства, що займаються інноваційною діяльністю повинні мати відповідний відділ податкового стимулювання інноваційної діяльності або фінансовий відділ, що буде здійснювати всю передбачену роботу, в першу чергу пов'язану з моніторингом та адмініструванням податків та податкових пільг згідно програми податкового стимулювання інноваційної діяльності. В малих та середніх підприємствах зазначену роботу повинна виконувати бухгалтерія.

Результати дослідження за розділом 2 відображені у наступних публікаціях: [13, 14, 15, 72].

### РОЗДІЛ 3. ОРГАНІЗУВАННЯ СТИМУЛЮВАННЯ ІННОВАЦІЙНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВ ПОДАТКОВИМИ ІНСТРУМЕНТАМИ

#### 3.1. Удосконалення визначення пріоритетних напрямків податкового стимулювання інноваційної діяльності в Україні

В час, коли економіка України починає виходити з кризового стану доцільне місце в інтенсивнішому її розвитку мають посісти інновації. Підприємства повинні більше увагу приділяти створенню та впровадженню інновацій, що дало б їм змогу збільшити не тільки свої доходи, але й свою конкурентоспроможність на ринку. Саме інновації дадуть можливість підприємствам не тільки покращити якість продукції чи послуг, але й збільшать доходи та зменшать витрати. Проте зрозуміло, що інноваційна діяльність є достатньо фінансововитратною.

Банківський кредит є вартісною позикою для підприємства для здійснення такої ризикової діяльності, як інноваційна. Це зумовлено тим, що, як відомо, більшість інновацій навіть не доходять до їх впровадження, а кошти на їх розробку були витрачені значні. Інші види позикового капіталу, так само є достатньо дорогими для здійснення інноваційної діяльності.

Одним з виходів для підприємств, у здійсненні ними інноваційної діяльності, є допомога держави. Держава повинна якомога більше та інтенсивніше стимулювати підприємства та організації до здійснення інноваційної діяльності. Шлях розвитку України, як сировинної бази чи виробника напівфабрикатів неможливий в майбутньому, оскільки призведе не до розвитку економіки, а до її занепадання. А, отже, єдиним напрямом для розвитку економіки України є впровадження інноваційного шляху. За цим інноваційним напрямом необхідно, щоб держава стимулювала розроблення та впровадження інновацій не тільки на окремих підприємствах, але й приймала програми інноваційного розвитку видів економічної діяльності. Запровадження

таких програм дасть змогу цілим групам підприємств вести інноваційну діяльність за умов надання певних преференцій. Зокрема, держава може надавати преференції через прямі та непрямі методи.

Держава може здійснювати, як пряме так і не пряме стимулювання по розробленню та впровадженню інновацій на підприємствах.

Під час світової фінансової кризи прямі методи є завеликою розкішшю, оскільки пряме фінансування інноваційних програм підприємств, а тим більше цілих секторів економіки, є неможливим, зважаючи на дефіцит бюджету та посилення інфляційних процесів, а отже держава не може дозволити собі здійснювати пряме фінансування інноваційної діяльності підприємств через надання пільгових кредитів чи субсидій.

Непрямі стимули є однією з основних можливостей держави здійснення стимулювання інноваційної діяльності підприємств і, у свою чергу, дадуть більш значимий результат. Найефективнішим непрямим методом стимулювання інноваційної діяльності підприємств та секторів економіки є податковий метод.

В свою чергу негативною стороною податкового стимулювання інноваційної діяльності є порушення принципів податкової системи, встановлених в законодавстві України, а саме нейтральності оподаткування та справедливості. Так, застосування податкових пільг до частини платників податків зумовлює неможливість зниження податкового навантаження в цілому. Також надання пільг зумовлює зростання тіньової економіки, бо породжує бажання платників податків, які не мають пільг, уникнути оподаткування. Проте, як зазначалося податкові пільги є єдиним, на даний момент, доступним елементом фінансування та популяризації інноваційної діяльності на підприємствах, установах та в організаціях. Встановлення податкових пільг для підприємств, що здійснюють інновації за однією інноваційною програмою, дасть поштовх для інноваційної діяльності іншим підприємствам, котрі зможуть отримати податкові пільги в майбутньому, запропонувавши свої інноваційні проекти [158].

Застосування податкового методу можливе через диференційовані ставки податків, податкові канікули, зміни баз оподаткування, податкові кредити тощо.

Застосування податкових преференцій призведе спочатку до зменшення податкових надходжень до бюджету, проте дасть змогу підприємствам частково зекономити кошти на сплаті податків та спрямувати їх на розширення інноваційної діяльності. Стимулювання інноваційної діяльності дасть можливість підприємствам та організаціям збільшувати свої прибутки шляхом збільшення доходу чи зменшення витрат. А звідси держава отримуватиме додаткові кошти від податкових надходжень.

Проте вибір сектору економіки чи окремих підприємств, котрим повинні будуть надаватися податкові преференції, є нелегким. Зрозуміло, що надання одночасно усім секторам економіки України значних податкових преференцій, чи навіть половині з них, є проблематичним і зазвичай неможливим, оскільки призведе до стрімкого падіння величини податкових надходжень до державного та місцевих бюджетів.

Вибір підприємств чи секторів економіки, яким надаватимуться податкові преференції, повинен ґрунтуватися на комплексному підході. Як показують дослідження, для реалізації такого підходу слід виконати роботи на чотирьох етапах, що є зображено на рис. 3.1.

Розглянемо детальніше перші два етапи, оскільки саме вони є початковими кроками при проведенні державою податкового стимулювання інноваційної діяльності.



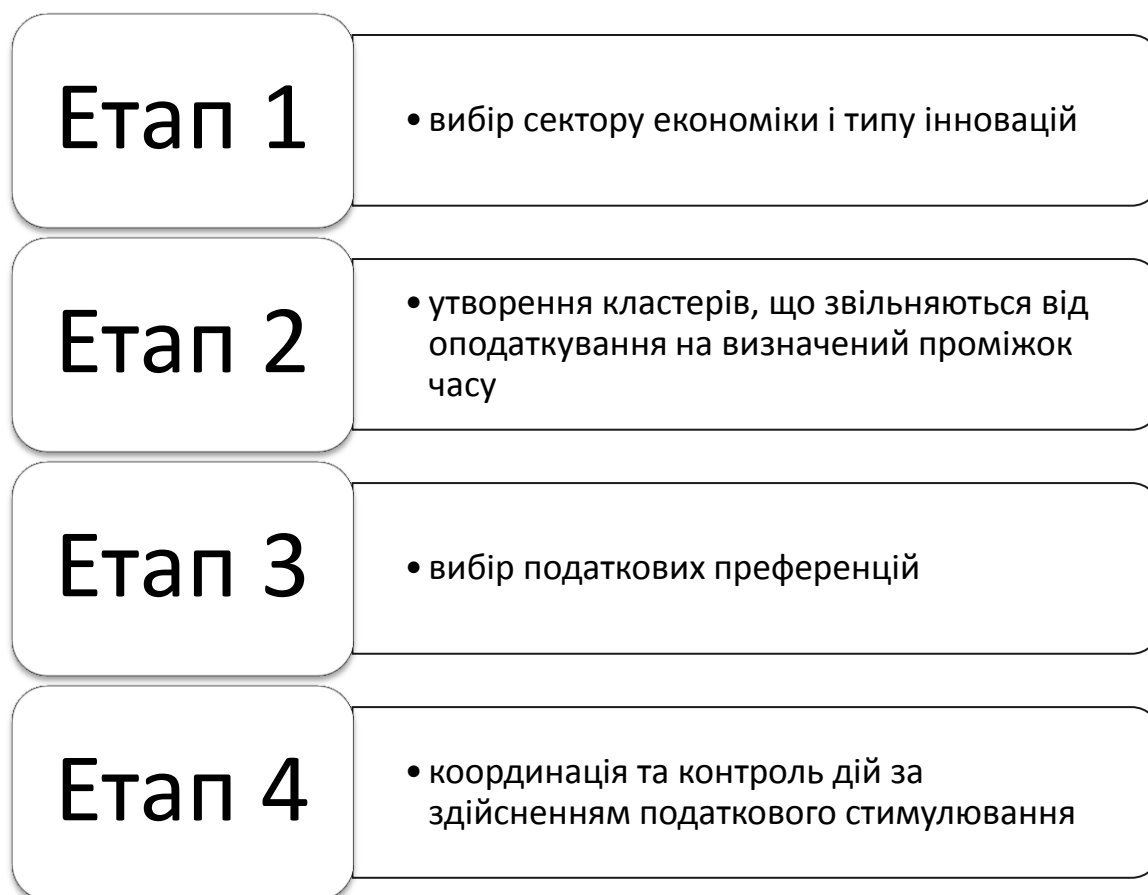


Рис. 3.1. Етапи податкового стимулювання інноваційної діяльності підприємств

На першому етапі, із здійснення податкового стимулюванні інноваційної діяльності підприємств, повинен бути обраний тип інновацій, які будуть створюватись на підприємствах чи у секторі економіки. Це можуть бути інновації, пов'язані із фундаментальними чи прикладними науками. Держава повинна вибрати ті інновації, котрі на певний момент часу є найбільш необхідними та конкурентоспроможними на перспективу, а отже, повинні підпадати під податкові преференції. На цьому ж етапі необхідно обрати сектор інноваційної діяльності, наприклад, це можуть бути інновації, пов'язані з літакобудуванням, машинобудуванням, приладобудуванням тощо. Необхідно визначити час, упродовж якого триватиме зазначена програма податкового стимулювання інноваційного розвитку. Неправильно визначені терміни дії податкових преференцій можуть призвести до незадовільних результатів. Малі

терміни можуть до недостатньої умотивованості підприємців, через що не будуть вчасно розроблені та впроваджені інновації, а завеликі терміни інноваційних програм можуть призвести до зловживань з боку підприємств, наприклад у вигляді затягування інноваційної діяльності для зменшення своїх податкових платежів. Ініціаторами на даному етапі податкового стимулювання інноваційної діяльності може стати держава, пропонуючи підприємствам, науково-дослідним інститутам та конструкторським бюро перспективні напрями розвитку інновацій. Можливий і зворотній зв'язок, коли конструкторські бюро, науково-дослідні інститути чи виробничі підприємства мають певні розробки інновацій, проте їм бракує коштів для їх впровадження та комерціалізації, тоді вони в свою чергу повинні пропонувати державі запровадження податкових преференцій.

Вибір сектору економіки та типу інновацій повинен бути обдуманий та мати системний характер. В Законі України «Про пріоритетні напрями інноваційної діяльності в Україні» передбачено поділ напрямів інноваційної діяльності на стратегічні та середньострокові. До стратегічних напрямів, що мають бути реалізовані до 2021 року, належать освоєння нових технологій транспортування енергії, впровадження енергоефективних, ресурсозберігаючих технологій, освоєння альтернативних джерел енергії; освоєння нових технологій високотехнологічного розвитку транспортної системи, ракетно-космічної галузі, авіасуднобудування, озброєння та військової техніки; освоєння нових технологій виробництва матеріалів, їх оброблення і з'єднання, створення індустрії наноматеріалів та нанотехнологій; технологічне оновлення та розвиток агропромислового комплексу; впровадження нових технологій та обладнання для якісного медичного обслуговування, лікування, фармацевтики; широке застосування технологій більш чистого виробництва та охорони навколишнього природного середовища; розвиток сучасних інформаційних, комунікаційних технологій, робототехніки [3]. Щодо середньострокових напрямів, то передбачено, що вони можуть затверджуватись як на

регіональному, так і на національному рівні. Науковці також надають перевагу тим чи іншим інноваціям у тих чи інших секторах економіки.

Проблемою вибору напрямів інноваційної діяльності займалося багато вчених. О.М. Бойко вказує широкі напрями інноваційної діяльності та пропонує звернути увагу та такі напрями, як машинобудування, металургійна, хімічна та нафтопереробна, деревообробна, легка та харчова промисловість. О.П. Гармашова виділяє такі основні напрями розвитку економіки як: аерокосмічна промисловість, радіоелектронна промисловість, та виробництво засобів зв'язку, виробництво оптико-електронної техніки, хімічна галузь (особливо хімія органічного синтезу). О. І. Гуменюк пропонує зосередити увагу на інноваціях в тих секторах економіки, які довели свою конкурентоспроможність в процесі трансформації та забезпечити швидкий розвиток галузей, що оперативно реагують на внутрішній попит. В. Зінченко вказує на необхідність створення інноваційної доктрини та про зміну інноваційної інфраструктури країни. М. Згуровський пропонує впроваджувати та розробляти інновації не тільки в традиційних секторах економіки: металургія, енергетика, хімічна промисловість, сільське господарство, але й в нових високотехнологічних напрямках. М. О. Комлик наводить необхідність розвитку інновацій в галузях, що швидко реагують на ріст споживчого попиту, зі швидким обігом капіталу, експортоорієнтованих та тих, що займають ключове місце в системі господарських зв'язків. Б. Непомнящий пропонує розвивати інновації в нафтопереробному, медичному, металургійному та машинобудівному секторах економіки. Б. Патон вказує, що з великим пріоритетом інноваційного розвитку є сільськогосподарське виробництво і суміжні з ним переробні сектори та сектори з високим науково-технологічним потенціалом, зокрема такі, як ракетно-космічна, літако-, судно- і танкобудування, що служать основою ВПК. В. Рижов вказує, що в Україні мають перспективу подальшого розвитку радіотехнічний та радіоелектронний сектор, авіаційна та космічна промисловість, енергетичне машинобудування, аграрний і продовольчий сектор. С. І. Романенко, Я. О. Жаліло визначають

виробництво нових матеріалів, зброї, ядерних реактивів, аерокосмічний сектор, в яких мають першочергово розвиватися інновації. М.А. Пастушенко наголошує, що незалежно від обраного напрямку необхідно кардинально змінювати інноваційну структуру економіки, шляхом створення та підтримки інноваційних структур. М.А. Садиков зосереджує свою увагу на необхідності створення інновацій в аграрному секторі. Згідно А. І. Сухорукова державним пріоритетом є підтримка галузей, що застосовують високі конкурентоспроможні технології і мають високу додану вартість. В.В. Харченко вказує на необхідність впровадження інновацій в першу чергу у вугільний сектор економіки. О.В. Яценко приділяє увагу структурній перебудові національної економіки, розвитку інфраструктури з використанням інноваційних проектів, реконструкції створення нових екологічно чистих виробництв [24, 40, 61, 87, 124, 161, 176, 177, 191, 192, 195, 213, 221, 234, 248].

Дагаєв А. зазначає, що усі механізми податкового стимулювання витраток приватного сектору у сфері інновацій може бути розподілено за такими ознаками [46, с.84]:

- адресати (наприклад, орієнтація на малий інноваційний бізнес);
- цілі (зниження собівартості інноваційної продукції, залучення в бізнес кваліфікованого дослідницького персоналу, амортизація наукового устаткування, стимулювання інноваційної діяльності в пріоритетних напрямках та ін.);
- форми (зменшення оподаткованої бази, зниження податку на прибуток корпорацій);
- часові рамки (можливість перенесення податкових пільг на минулі або майбутні податкові періоди).

Як можемо спостерігати, різні автори по-різному бачать пріоритетні напрями інноваційної діяльності. Частина з них передбачає вузько напрямлене фінансування секторів економіки, інша ж частина навпаки не надає переваг жодному з напрямів або наводить велику їх кількість.

Що ж до фінансування напрямів інноваційної діяльності сказано, що вони визначаються законом «Про державний бюджет України» [4]. Звідси ми отримуємо, що фінансування інноваційної діяльності, чи допомога у фінансуванні, затверджуються кожний рік. Підприємства та організації, що задіяні в інноваційній діяльності за одним або декількома напрямками, не можуть бути впевнені в їх фінансуванні навіть на наступний календарний рік, про що свідчить малий рівень державного фінансування протягом всіх аналізованих періодів, з 2001р. по 2013р. Отже, пряме фінансування через державний чи місцеві бюджети є недоцільним і впровадження податкових преференцій є обов'язковим.

Проте, як зазначалося, надання значних податкових преференцій одночасно всім є неможливо, оскільки значно зменшить податкові надходження, а це, в свою чергу, призведе до збільшення дефіциту бюджету.

Ми пропонуємо побудувати багаторівневу систему податкового стимулювання інноваційної діяльності. Такою багаторівневою системою могла би бути трирівнева система значимості напрямів інноваційної діяльності, на яких будуть розповсюджуватись податкові преференції, що зображено на рис. 3.2.

На першому, найнижчому, рівні під податкове стимулювання підпадатимуть всі підприємства, що займаються інноваційною діяльністю. Для зазначених підприємств мають передбачатися базові податкові пільги. Для другого рівня мають передбачатися середні податкові пільги та для інновацій стратегічного напрямку передбачатимуться найбільші податкові пільги.

Величина податкових пільг буде залежати в якому секторі економіки знаходиться підприємство. Якщо підприємство попадатиме в сектор економіки з стратегічного напрямку, то отримуватиме найбільшу величину податкових пільг. Тобто, цим підприємствам буде наданий більший податковий кредит або будуть більші вагові коефіцієнти при витратах на інноваційну діяльність. Всім підприємствам будуть надавати базові (стандартні) податкові пільги, якщо вони проводитимуть інноваційну діяльність. Також регіональна влада зможе поруч із

базовими надавати свої податкові пільги, що заохотить підприємства регіону стрімкіше провадити інноваційну діяльність.

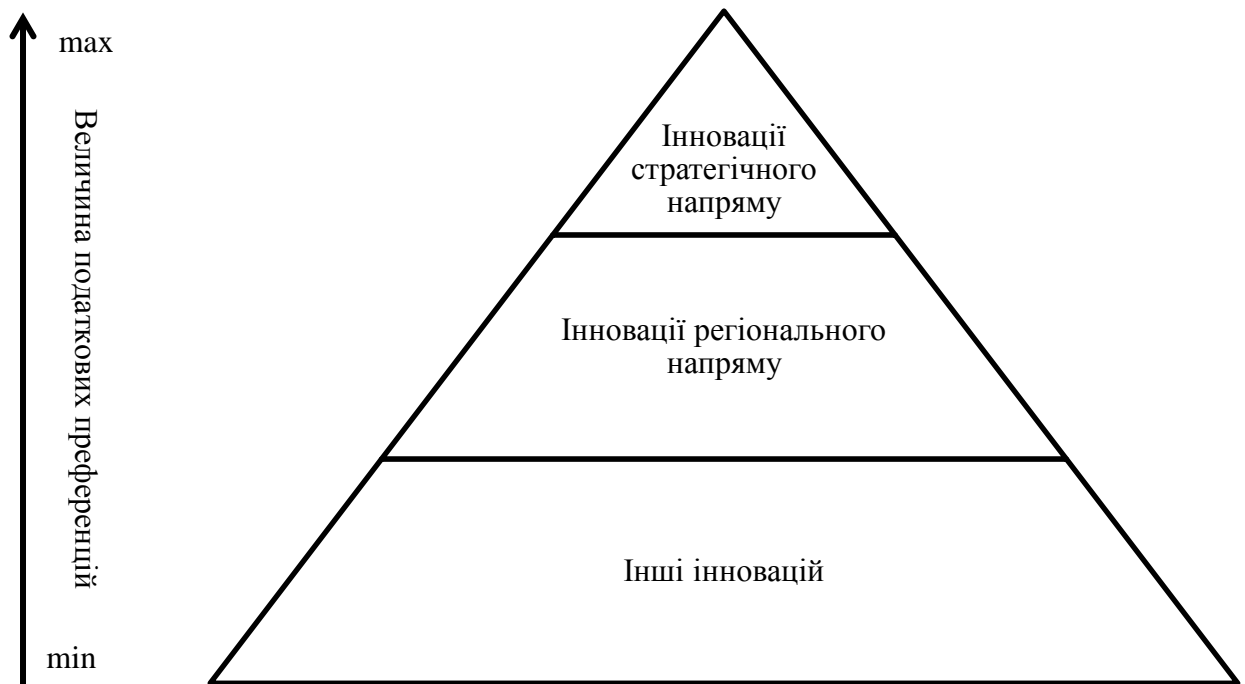


Рис. 3.2. Багаторівнева система значимості напрямів інноваційної діяльності, що підпадають під податкове стимулювання\*

\* – розроблено автором

Ця трирівнева система дозволить державі, як на національному, так і на регіональному рівні розвивати ті інновації, що необхідні на цей момент або будуть необхідні в майбутньому.

Звичайно, що перелік напрямів інноваційної діяльності необхідно корегувати з часом та необхідно здійснювати корегування за територіальною приналежністю.

Корегування напрямів інноваційної діяльності за часом дозволить швидше розвинути ті чи інші інновації на певному проміжку часу, шляхом занесення їх до третього, найвищого, рівня значимості напрямів інноваційної діяльності. З часом, коли інновації в цій галузі будуть достатньо ефективно працювати, можна залишити цей напрям шляхом переведення підприємств на податкові пільги базового рівня або регіонального. Забравши один напрям інноваційної діяльності з третього рівня, на цей рівень можливо занести інший

напрям інноваційної діяльності, котрий в майбутньому дав би покращання конкурентоспроможності цієї галузі і т.д. Тобто ми маємо побудувати систему чергування напрямів інноваційної діяльності в державі, надаючи тим чи іншим напрямам більші податкові пільги порівняно з базовими, що пропонуються згідно трьохрівневої системи значущості напрямів інноваційної діяльності.

Загалом необхідно стимулювати всі підприємства, що займаються інноваційною діяльністю, через надання їм податкових пільг, що дозволило би цілісно розвивати всю економіку держави. Проте, необхідно виділити стратегічні напрями інноваційної діяльності. На підприємства цих стратегічних напрямів будуть розповсюджуватись більші за обсягом податкові пільги порівняно з підприємствами, що просто займаються інноваційною діяльністю. Як зазначалося, на даний момент в законодавстві України передбачена велика кількість напрямів інноваційної діяльності. Тому необхідно виділити критерії, які дозволили б обирати 2–4 стратегічні напрями інноваційної діяльності. Використовуючи напрацювання науковців можемо вивести критерії, що дозволять обирати стратегічний напрям інноваційної діяльності, див. рис.3.3.

Зазначені критерії вибору інновацій дадуть змогу правильно підібрати стратегічні напрями інноваційної діяльності. Розглянемо кожен із зазначених критеріїв. Першим критерієм, при виборі стратегічного напрямку інноваційної діяльності, є розвинена інфраструктура підприємств та організацій. Це є дуже важливо, оскільки проводячи значні дослідження та розробки, одному підприємству чи організації або малій їх кількості буде дуже важко швидко розробити, випробувати пробний екземпляр та тиражувати інноваційний продукт. Адже саме швидке тиражування інноваційного продукту в достатній кількості дозволить підприємствам цього стратегічного напрямку значно збільшити свою конкурентоспроможність. На внутрішньому ринку збільшення конкурентоспроможності цих підприємств за допомогою інноваційного продукту дасть можливість замінити ним застарілі продукти вітчизняного виробництва та дозволить потіснити імпортні товари, а це, в свою чергу, призведе до збільшення кількості робочих місць.



Рис. 3.3. Критерії для вибору стратегічного напрямку інноваційної діяльності, що підпадатиме під податкове стимулювання\*

\* – розроблено автором

Другим представленим нами критерієм є достатній кадровий потенціал напрямку. Не секрет, що саме людський капітал є основним у венчурному капіталі, котрий складається з людського, майнового та фінансового. Професіоналізм персоналу, його креативність та бажання працювати в цьому



напрямі є одним з основоположних критеріїв вибору стратегічного напрямку інноваційної діяльності. Також необхідно враховувати і середній вік персоналу та можливість його заміщення молодим та кваліфікованим персоналом. Це є дуже важливо, оскільки неможливість відтворення кваліфікованого персоналу призведе до неможливості підприємств і організацій створити інноваційний продукт вчасно та відповідної якості. Якщо, скажімо, вік задіяного персоналу значний, є необхідність у просуванні саме цього напрямку інноваційної діяльності, то необхідно проводити реструктуризацію у сфері освіти, шляхом популяризації цього напрямку, а також пропонувати молодим та перспективним кадрам з суміжних напрямів здійснити перекваліфікацію. Податковим стимулювання за перекваліфікацію можуть стати податкові пільги з податку з доходів фізичних осіб.

Наступним критерієм є прогнозована велика економічна віддача від інновацій стратегічного напрямку. Цей критерій є дуже важливим, оскільки підприємства повинні очікувати значний ріст не тільки доходу, але й прибутку від інноваційного продукту. Зумовлено це тим, що не можна зі сторони держави стимулювати інноваційну діяльність, котра не дасть підприємцям виграшу в доходах чи витратах, а відповідно і не збільшить їм прибуток. Скоріше за все ці підприємства не захочуть брати участь у програмі податкового стимулювання інноваційної діяльності, оскільки вони повинні будуть здійснювати значні витрати на інноваційну діяльність, не очікуючи від неї результатів, що є недопустимо. Саме тому держава у стратегічний напрям інноваційної діяльності повинна пропонувати високодохідні інновації, і тільки тоді підприємства, в першу чергу, йдеться про приватні, будуть зацікавлені в здійсненні інноваційної діяльності та її розширенні. Такі підприємства будуть прагнути перейти від екстенсивного шляху виробництва чи надання послуг до інтенсивного, де виграш у прибутку чи конкурентоспроможності буде залежати не від великої кількості звичайних та загальнодоступних товарів, робіт чи послуг, а саме від більш якісних та нових, випуск яких був зумовлений інноваційною діяльністю підприємства.

Прогнозована велика соціальна віддача від інновацій вироблених підприємствами стратегічного напрямку, є ще одним критерієм при виборі напрямку інноваційної діяльності. Згідно цього критерію держава повинна пропонувати додаткове податкове стимулювання інноваційної діяльності шляхом занесення цих інновацій до стратегічного напрямку підприємствам продукція яких є соціально важливою для населення. Такими напрямками повинні стати ряд розробок у фармацевтичній галузі, скажімо, це можуть бути розробка вакцин, розробка препаратів або технологій боротьби з важкими хворобами чи тими хворобами, котрі сильно загрожують населенню України, наприклад, СНІД, туберкульоз тощо. Також до інновацій, що несуть значну соціальну віддачу, можна віднести й інновації, пов'язані із сільським господарством, але не розробка нових пестицидів чи гербіцидів, а розробка нових високоврожайних культур, в першу чергу, через селекцію, стійких культур, нових інноваційних технологій по зрошуванню землі тощо. Україна може за допомогою цих інноваційних продуктів у сфері сільського господарства, особливо органічного, стати в число лідерів світового ринку. Саме органічне господарство є високо затребуване в світі, особливо в розвинутих країнах, а вітчизняні підприємства змогли би експортувати органічну продукцію в ці країни, що давало би значні економічні вигоди.

Не секрет, що в царині високих технологій є високо розповсюджене піратство. Підприємства, котрі довгий час можуть розробляти новий інноваційний продукт, вкладаючи в нього значний фінансовий та людський капітал, можуть втратити його через недобросовісну конкуренцію. Такими втратами можуть бути як унікальні розробки на початкових стадіях створення інноваційного продукту, так і вже після його випуску. Заволодівши документацією за цим продуктом, конкуренти можуть випускати його дешевше, у зв'язку з тим, що вони не здійснили такої кількості витрат на його розробку та тестування пробних екземплярів. У зв'язку із вищезазначеною проблемою, одним з критеріїв при виборі стратегічного напрямку інноваційної діяльності повинна бути неможливість або важкість відтворювальних

інноваційних продуктів. Підприємства, інноваційні продукти яких будуть більш захищеними, зможуть більше сподіватись, що держава саме їх на пряму надасть статус стратегічного.

Підприємства України взагалі не можуть конкурувати в деяких секторах економіки. Це пов'язано з їх відсталою матеріальною базою, недостатньою професійністю кадрів на підприємствах, відсутністю НДДКР в даному напрямі. Для підприємств, що починають гнатися за новітніми зарубіжними технологіями, розробляючи свої власні, зазвичай все закінчується провалом, оскільки почавши розробку інноваційного продукту на завершальній стадії інноваційного процесу цей продукт не буде мати вже ознак інноваційного. Це пов'язано з «недосяжною» відсталістю бази для створення цих інноваційних продуктів. Саме тому держава повинна «бачити на перспективу» стратегічні напрями інноваційної діяльності. Звичайно, навіть ті підприємства, котрі працюють у відсталих секторах економіки, займаючись інноваційною діяльністю, можуть отримувати податкові пільги за базовими ставками, проте держава повинна виділити саме ті напрями інноваційної діяльності, в яких підприємства зможуть випускати продукти не тільки інноваційні для внутрішнього ринку, але й вони повинні бути інноваційними для світового ринку. Тому визначення стратегічного напрямку для підприємств, інноваційні продукти котрих будуть висококонкурентними на світовому ринку, є дуже важливим, оскільки, саме, зазначені підприємства можуть скласти кістяк для інноваційного типу розвитку цілої економіки України.

Зважаючи на стрімкий прогрес технологій, особливо в ІТ-індустрії, можливість певного коригування інновацій в середині стратегічного напрямку інноваційної діяльності є дуже важливим критерієм. Це, в першу чергу пов'язано з тим, що мінливість ринку може призвести до того, що на початку розробки інноваційного продукту було актуальним, може на кінець розробки вже бути далеко не актуальним для ринку. Погрішності в прогнозуванні очікувань ринку можуть призвести до таких наслідків. Необхідно вибирати

інновації для стратегічного напрямку ті, де можливо здійснити певне коригування, спираючись на зміну очікувань та вподобань ринку.

Саме цими вищезазначеними критеріями держава повинна послуговуватися при виборі стратегічних напрямів інноваційної діяльності. Не врахувавши один з критеріїв може виникнути ситуація, коли розроблений інноваційний продукт може не в повній мірі задовольнити потреби ринку, особливо це важливо, коли ми говоримо про світовий ринок, інноваційний продукт може виявитись взагалі не інноваційним або розробки інноваційного продукту можуть не дійти до його тиражування тощо.

Корегування податкових пільг за територіальною приналежністю дозволить більш коректно надавати податкові пільги для того чи іншого регіону, де є вже розвинуті певні інновації порівняно з іншими регіонами. Звичайно, таке корегування податкових пільг буде притаманно для другого рівня, інновацій регіонального напрямку, піраміди значимості напрямів інноваційної діяльності. На жаль, на даний момент, регіональні органи влади не мають можливості надавати значні податкові преференції. Це є пов'язано з невеликими податковими надходженнями місцевого рівня, а зазвичай їх взагалі не вистачає для місцевих громад, не кажучи вже про додаткове стимулювання. Отже, є два варіанти, а саме: необхідно переглянути структуру податкових надходжень, тобто не збільшуючи податкове навантаження на підприємства, зробити частку податкових платежів до місцевих бюджетів більшу або місцеві органи влади повинні лобіювати інтереси підприємств, що займаються інноваціями на їхній території на державному рівні.

Перший шлях підтримки на регіональному рівні є актуальний, проте він є дуже складний, оскільки призведе до тотальної зміни податкової системи в державі. Другий є дещо простіший, проте його застосування може призвести до того, що всі місцеві органи влади почнуть лобіювати інтереси підприємств, що розташовані на підзвітній їм території, а це призведе до того, що явно не всім регіонам можна буде надати додаткові податкові пільги. Вирішення цієї проблеми можливо представити через чергування регіонів, так, скажімо,

кожний період, можливо 2–3 роки, надавати додаткові податкові пільги п'ятьом регіонам тощо. Надавши ці додаткові податкові пільги зазначеним регіонам місцеві органи влади зможуть розподілити їх на ті підприємства, інновації яких потребують в цьому регіоні, або ці інновації є потрібні як на внутрішньому так і на зовнішньому ринках. Проте цей шлях корегування податкових преференцій на інноваційну діяльність за територіальною приналежністю має і деякі небезпеки, що можуть призвести до махінацій. Однією з небезпек є те, що ряду місцевих органів влади буде легше домовитись з державною владою на противагу іншим місцевим органам влади, що може призвести до неправильного розподілу податкових пільг між регіонами. Іншою небезпекою є те, що місцеві органи влади, отримавши можливість зі своєї сторони стимулювати інноваційну діяльність підприємств через податкові пільги, можуть надавати ці пільги своїм власним підприємствам або наближеним до місцевої влади, а не тим, що можуть реально створювати необхідні інноваційні продукти чи послуг. Ці проблеми можуть призвести до таких негативних наслідків, як невчасне податкове стимулювання або податкове стимулювання в неповному обсязі, що було передбачено, а це має дуже велике значення, коли ми говоримо про інновації.

Саме вибір стратегічних секторів економіки для програми є один з найскладніших етапів податкового стимулювання інноваційної діяльності. Для вибору відповідних підприємств чи секторів має бути створено відповідний дорадчий орган при агентстві з питань науки, інновацій та інформатизації України. В зазначений дорадчий орган повинні входити кваліфіковані експерти. Такими експертами повинні бути провідні науковці, дослідники, інженери з різних секторів економіки, особливо тих, що інтенсивно займаються інноваційними розробками та провідні економісти держави.

Так, науковці повинні представляти інноваційні проекти та сектори економіки, стратегічні підприємства або кластери, в яких будуть здійснюватись зазначені інноваційні проекти. Основними ж експертами мають бути провідні економісти держави, котрі повинні надати обґрунтування для цих інноваційних

проектів та передбачати економічну ефективність для відповідного сектору економіки та економіки держави і суспільства в цілому.

Зрозуміло, що всі зазначені експерти будуть пропонувати свої сектори економіки. Тому необхідно, щоб агентством з питань науки, інновацій та інформатизації України могло керуватись певними критеріями щодо вибору секторів економіки, що були запропоновані експертами.

Вищезазначені критерії вибору інновацій дадуть можливість правильно підібрати стратегічні напрями інноваційної діяльності. Для використання зазначених критеріїв пропонуємо використовувати анкетування. Дана анкета повинна би була мати відповідний вигляд (табл.3.1).

Таблиця 3.1

Анкета для вибору стратегічних підприємств та(або) секторів економіки, що підпадатимуть під податкове стимулювання інноваційної діяльності\*

№	Критерії для вибору підприємств та(або) секторів економіки, що підпадатимуть під податкове стимулювання інноваційної діяльності	Підприємства та(або) сектори економіки, що підпадатимуть під податкове стимулювання інноваційної діяльності			
		Сектор (підприємство) 1	Сектор (підприємство) 2	...	Сектор (підприємство) n
1.	Стратегічний напрям інноваційної діяльності повинен мати розвинену інфраструктуру підприємств та організацій, що займаються інноваціями за цим напрямом (100б)	X <sub>11</sub>	X <sub>12</sub>	...	X <sub>1n</sub>
2.	Достатній кадровий потенціал напрямку (100б)	X <sub>21</sub>	X <sub>22</sub>	...	X <sub>2n</sub>
3.	Прогнозована велика економічна віддача від інновацій вироблених підприємствами стратегічного напрямку (100б)	X <sub>31</sub>	X <sub>32</sub>	...	X <sub>3n</sub>
4.	Прогнозована велика соціальна віддача від інновацій, вироблених підприємствами стратегічного напрямку (100б)	X <sub>41</sub>	X <sub>42</sub>	...	X <sub>4n</sub>
5.	Неможливість або важкість відтворювальних інноваційних продуктів (100б)	X <sub>51</sub>	X <sub>52</sub>	...	X <sub>5n</sub>
6.	Стратегічний напрям інноваційної діяльності повинен бути не «наздоганяючого» типу (100б)	X <sub>61</sub>	X <sub>62</sub>	...	X <sub>6n</sub>
7.	Можливість певного коригування інновацій в середині стратегічного напрямку (100б)	X <sub>71</sub>	X <sub>72</sub>	...	X <sub>7n</sub>
8.	Всього (700б.)				

\* – розроблено автором.

Кожному критерію пропонуємо виділити 100 балів, тобто загальна сума балів становить 700. Велика кількість балів для кожного критерію зумовлено необхідністю більш точно поставити оцінку кожному сектору економіки чи підприємства, оскільки десятибальна система не завжди дасть змогу точно поставити оцінку.

Так, кожному експерту буде надано зазначена анкета з інноваційними проектами в відповідних секторах економіки. Вони повинні будуть виставити свої бали.

Необхідно ввести обмеження, так, не можна вважати стратегічним підприємство або сектор економіки придатним для податкового стимулювання інноваційної діяльності, якщо один з критеріїв є менший половини балів, а саме 50 балів. Зазначене обмеження зумовлено тим, що цей сектор не готовий для швидкого розвитку інноваційної діяльності, оскільки буде певне стримування, про що засвідчує низький відповідний критерій або неможливість надання податкових пільг в достатньому обсязі. Звичайно, що можна буде обійти дане обмеження, проте підприємство або сектор економіки, для якого забирається обмеження, повинен мати надстратегічну важливість.

На основі даних отриманих з анкети, необхідно порахувати показник вибору стратегічного підприємства або сектору економіки для податкового стимулювання інноваційної діяльності, див. формула 3.1.

$$I_n = \frac{\sum_{m=1}^7 X_{mn}}{700}, \quad (3.1)$$

де  $I_n$  – значення показника вибору стратегічного підприємства або сектора економіки  $n$ , що підпадатимуть під податкове стимулювання інноваційної діяльності, частка од.;  $X_{mn}$  – значення критерію  $m$  відповідного підприємства або сектору економіки  $n$ , бали.

Зазначений показник демонструє на скільки кожен сектор економіки чи підприємство відповідає максимально-ідеальному значенню. Чим більше значення показника кожного сектору економіки наближається до одиниці, тим більше він відповідає поставленим критеріям. Відповідно сам сектор(и) з найбільшим значенням необхідно рекомендувати для податкового стимулювання стратегічного рівня.

Державне агентство з питань науки, інновацій та інформатизації України отримавши від експертів стратегічний напрям(и), розрахований згідно вищезазначеного показника, повинно разом з Міністерством фінансів внести в Верховну Раду відповідні законопроекти для зміни законодавства. Зазначеними змінами в законодавстві повинні бути зміни не тільки в законодавстві щодо інноваційної діяльності, але, найголовніше, зміни в податковому законодавстві.

В інноваційному законодавстві стратегічні напрями інноваційної діяльності повинні бути прив'язані до відповідних секторів економіки або кластерів та чітких підприємств. Це дасть змогу чітко контролювати, яку роботу виконує кожне підприємство.

Основними змінами повинні бути зміни в податковому законодавстві. Так, в Податковому кодексі відповідні сектора економіки чи підприємства повинні отримати чіткі податкові пільги стратегічного напрямку.

Вибравши тип інновацій та відповідний сектор економіки, для стратегічного чи регіонального напрямку, необхідно вибрати підприємства, котрі займаються або можуть займатися розробленням та впровадженням обраного типу інноваційного продукту. Проте з розвитком технологій, інноваційні проекти охоплюють не тільки одне чи декілька підприємств, а цілі сектори економіки, де присутні підприємства та організації різного типу.

Створення зазначених кластерів або використання вже існуючих, котрі будуть підпадати під критерії програми податкового стимулювання інноваційної діяльності, дасть змогу тісніше налагоджувати взаємозв'язки між членами кластеру. Так, у кластер окрім звичайних підприємств, повинні входити і науково-дослідні установи, ВНЗ, які забезпечуватимуть виробничі



підприємства НДДКР, котрі вони будуть не в змозі здійснити самостійно. Ще одним важливим членом кластеру повинен бути представник від державної та/або місцевої влади. В першу чергу це зумовлено тим, що саме держава повинна визначати стратегічні напрями інноваційної діяльності, а звідси й впливає необхідність входження до зазначеного кластеру координуючих та контролюючих органів.

Координуючими органами зі сторони держави можуть бути Державне агентство з питань

Також можливо, що в кластері податкового стимулювання інноваційної діяльності будуть присутні і фінансові установи, що представлено на рис. 3.4. Банки могли би надавати пільгові кредити, в тому числі за участю коштів страхових компаній. Якщо ж основні виробничі підприємства будуть позбавлені значних коштів для фінансування інноваційної діяльності, то в кластері також можуть бути присутні венчурні компанії та фонди і «бізнес-ангели».

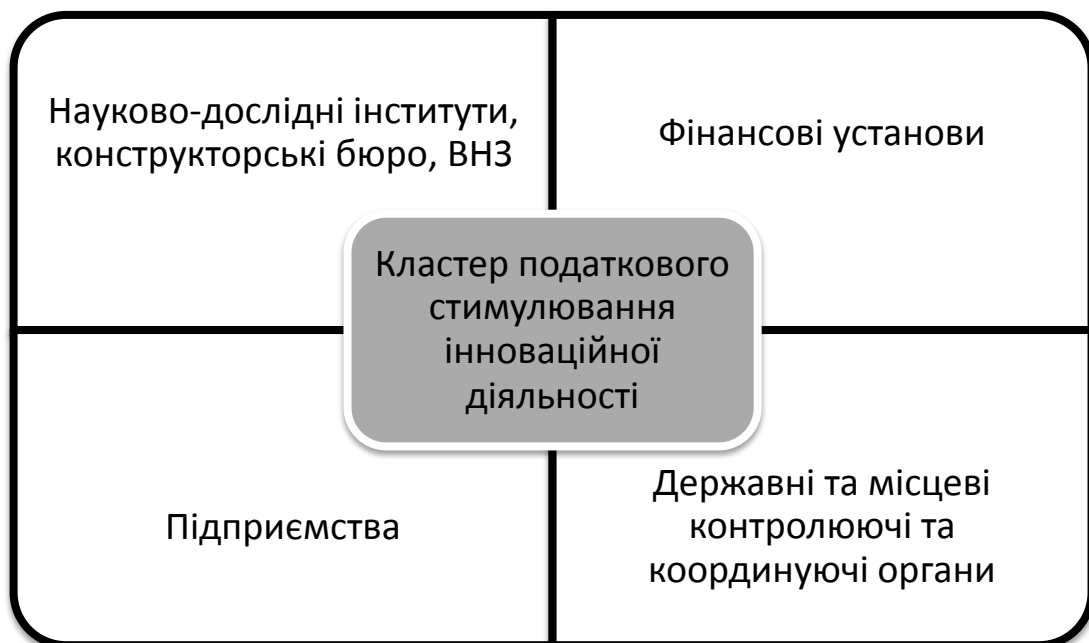


Рис. 3.4. Кластер податкового стимулювання інноваційної діяльності\*

\* – запропоновано автором.

Проте основна увага в такому кластері має приділятися підприємствам, оскільки без комерціалізації інновацій, немає необхідності в їх стимулюванні. Основна вигода формування таких кластерів має отримуватись від поділу праці між різними його суб'єктами.

Також необхідно не забувати, що існують суміжні сектори економіки. Надання податкових преференцій тільки одному обраному сектору економіки може призвести до занепадання суміжних секторів, а в обраному секторі не дасть результату. Це, зокрема, може бути пов'язано з тим, що податкові пільги не дадуть достатньо вивільнених коштів для швидкого здійснення інноваційної діяльності на обраних підприємствах. Часткові податкові преференції для суміжних секторів призведуть до здешевлення товарів чи послуг необхідних для здійснення вибраної інноваційної програми. Отже на другому етапі в інтересах держави провести формування кластерів з підприємств тих секторів, що пов'язані із обраним стратегічним напрямом інновацій. Сформований кластер, якому будуть надані податкові преференції, повинен включати крім основного сектору економіки і суміжні сектори та ще банківські установи та страхові компанії, яким би надавались податкові пільги при здійсненні своєї операційної діяльності із зазначеними підприємствами.

Формування цих кластерів можливо здійснювати відповідно до напрямів інноваційної діяльності, а звідси можуть бути сформовані кластери податкового стимулювання інноваційної діяльності на регіональному рівні, а також стратегічні кластери.

Проте, саме формування кластерів для реалізації регіональних напрямів інноваційної діяльності є більш доцільно. Це пов'язано з тим, що підприємства та організації, що знаходяться на великій відстані один від одного будуть нести додаткові витрати пов'язані з транспортуванням, комунікацією, витрати на відрядження працівників тощо. Тим, більше кластер є об'єднанням підприємств на одній території, що можна бачити з визначень кластеру, а саме: кластер – це галузеве, територіальне та добровільне об'єднання підприємницьких структур, які тісно співпрацюють із науковими (освітніми) установами, громадськими

організаціями та органами місцевої влади з метою підвищення конкурентоздатності власної продукції і сприяння економічному розвитку регіону [38].

Звичайно можна формувати загальнодержавні кластери, куди би входили різні підприємства та організації з великою відстанню між ними. Проте, це можуть бути або соціально необхідні інновації, що будуть розроблені в такому кластері, так, це можуть стати інновації в медицині, або підприємства займаються інтелектуальною працею і, відповідно, це може бути кластер пов'язаний з інформаційними технологіями, де є можливість передавати розробки з одного підприємства на інше без додаткових транспортних витрат.

### 3.2. Визначення податкових преференцій для інноваційної діяльності підприємств

На третьому етапі податкового стимулювання інноваційної діяльності повинен бути здійснений вибір податкових преференцій. Цей етап є одним із найважливіших, оскільки неправильно підібрані податкові пільги можуть призвести до недостатньої зацікавленості підприємств галузі до здійснення зазначеної інноваційної діяльності. Необхідно досліджувати й обирати сектори економіки та підприємства, котрі є в зазначеному кластері.

Податкове стимулювання інноваційної діяльності підприємств держава повинна реалізовувати через податкові пільги. Згідно статті 30 Податкового кодексу України податкова пільга являє собою передбачене податковим та митним законодавством звільнення платника податків від обов'язку щодо нарахування та сплати податку та збору, сплата ним податку та збору в меншому розмірі за наявності підстав.

Зазначеною статтею Податкового кодексу України виділяють такі шляхи надання податкових пільг, а саме [1]:

- податкового вирахування (знижки), що зменшує базу оподаткування до нарахування податку та збору;
- зменшення податкового зобов'язання після нарахування податку та збору;
- встановлення зниженої ставки податку та збору;
- звільнення від сплати податку та збору.

Проте розгляд податкового стимулювання інноваційної діяльності повинен розпочинатися з вибору типу пільг, а пізніше вибору шляхів надання цих податкових пільг. Необхідно класифікувати податкові пільги, що, нажаль, не є зроблено в законодавстві України. Це дасть можливість державі, в особі Президента, Уряду, Верховної ради України або органів місцевого самоврядування тощо, точніше проводити податкове стимулювання інноваційної діяльності підприємств, при складанні програм інноваційного розвитку та допомоги підприємствам у їх здійсненні, через податкові пільги.

В літературі зустрічається класифікація податкових пільг, яка є подана на рис.3.4. [217, с.274].

Для більшості підприємств основними преференціями мають бути зменшення податків через надання податкових кредитів та зміна баз оподаткування. Саме зазначені два типи преференцій дадуть найбільший результат у вигляді вивільнення додаткових коштів, а отже дадуть найбільший ефект. Необхідно правильно вибирати податки, які мають бути домінуючими при наданні податкових пільг. Можуть бути надані пільги, що пов'язані із прямими чи непрямими податками, з неподатковими платежами до бюджету чи до спеціалізованих фондів.

Податкові преференції, що будуть надаватися через прямі податки, в першу чергу повинні будуть надаватися для підприємств чи кластерів, котрі виробляють інноваційну продукцію самостійно. Податкові пільги, пов'язані із прямими податками, в першу чергу мають включати пільги з податку на прибуток.

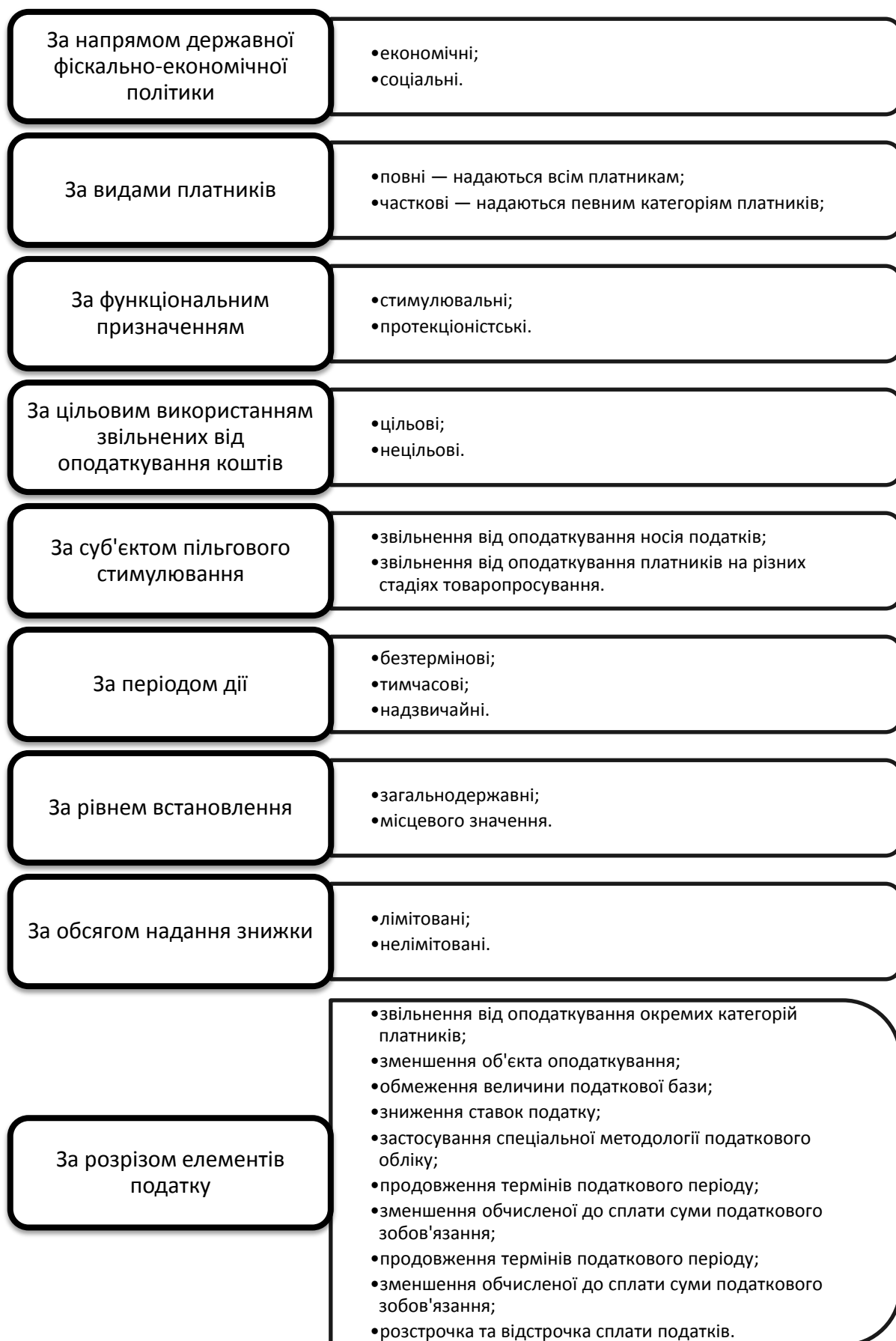


Рис.3.4. Класифікація податкових пільг\*

\* – згруповано автором.

Податок на прибуток має одну з найбільш виражених стимулюючих функцій порівняно з іншими податками. Саме зменшення податкових відрахувань податку на прибуток збільшуватиме в першу чергу чистий прибуток підприємства, а при використанні інших прямих податків такі вивільнені кошти можуть «загубитися» і чистий прибуток лишиться незмінним. Застосування інших прямих податків в сукупності з податком на прибуток є також доцільним, проте основною складовою системи податкових преференцій має бути податок на прибуток підприємств. Застосування пільг із зазначеного податку можливе в першу чергу через зменшення ставки податку.

Використання податкових преференцій, пов'язаних із непрямими податками доцільно для підприємств, котрі мають значну частку імпортно-експортних операцій, пов'язаних із інноваційною діяльністю. Основним непрямим податком є податок на додану вартість, і саме він повинен бути домінуючим в програмі із стимулювання інноваційної діяльності підприємств через непряме оподаткування. При імпортуванні інноваційних продуктів чи субпродуктів, необхідних для подальшого створення інноваційних продуктів, необхідно зменшити або скасувати непрямі податки. При експортуванні інноваційних продуктів необхідно, щоб непрямі податки, а особливо ПДВ автоматично відшкодовувались, адже відомо що на даний час існують великі проблеми при відшкодуванні ПДВ, тим більше в автоматичному режимі. Так в першому випадку підприємства зможуть купувати інноваційні продукти за нижчими цінами, тобто зекономлять кошти, а отже зменшать собівартість. В другому випадку підприємствам буде швидше відшкодовано ПДВ, що дасть змогу зазначені кошти знову направити на інноваційну діяльність підприємства.

Надання пільг пов'язаних із платежами до спеціалізованих фондів доцільно проводити для неприбуткових підприємств. Так може бути зменшена ставка єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування, за яким підприємства здійснюють відрахування коштів до спеціалізованого соціального фонду із фонду заробітної плати. Зменшення витрат, пов'язаних із

формування фонду заробітної плати дасть змогу керівництву підприємства збільшити кошти для інноваційної діяльності або направити вивільнені кошти на додаткове мотивування своїх працівників. Правильна мотивація працівників є однією з основних складових при проведенні інноваційної діяльності, оскільки створення інноваційного продукту передбачає творчу діяльність, що потребує додаткової мотивації.

Необхідно розглянути ще одну класифікацію податкових пільг, котра би ширше висвітлила їх використання у податковому стимулюванні інноваційної діяльності з врахуванням кластеризації економіки.

Нами запропоновано розгляд надання податкових пільг з врахуванням етапів інноваційного процесу та наявності різного типу підприємств та організацій в кластері податкового стимулювання інноваційної діяльності, так можуть бути:

- пільги довгострокової дії;
- пільги короткострокової дії.

Розглянемо детальніше вибір податкових преференцій на етапах інноваційного процесу. При наданні податкових пільг короткострокової дії, протягом дії програми податкового стимулювання інноваційної діяльності підприємств, на різних етапах застосовуються різні податкові пільги, що зображено на рис. 3.6.

Так, на етапі пов'язаному з виконанням пошукових НДР(науково-дослідні роботи), на якому здійснюється висунення, обґрунтування та експериментальна перевірка ідей, слід здійснювати податкове стимулювання через податкові пільги у вигляді зменшення податку з доходів фізичних осіб та зменшення єдиного внеску на загальнообов'язкове соціальне страхування. Дана пропозиція є пов'язана з тим, що на першому етапі інноваційного процесу, в зазначеному кластері, велика увага приділяється науково-дослідним інститутам, котрі в своїй діяльності, в більшості випадків, не є прибутковими організаціями, а отже їх неможливо зацікавити пільгами по податку на прибуток.

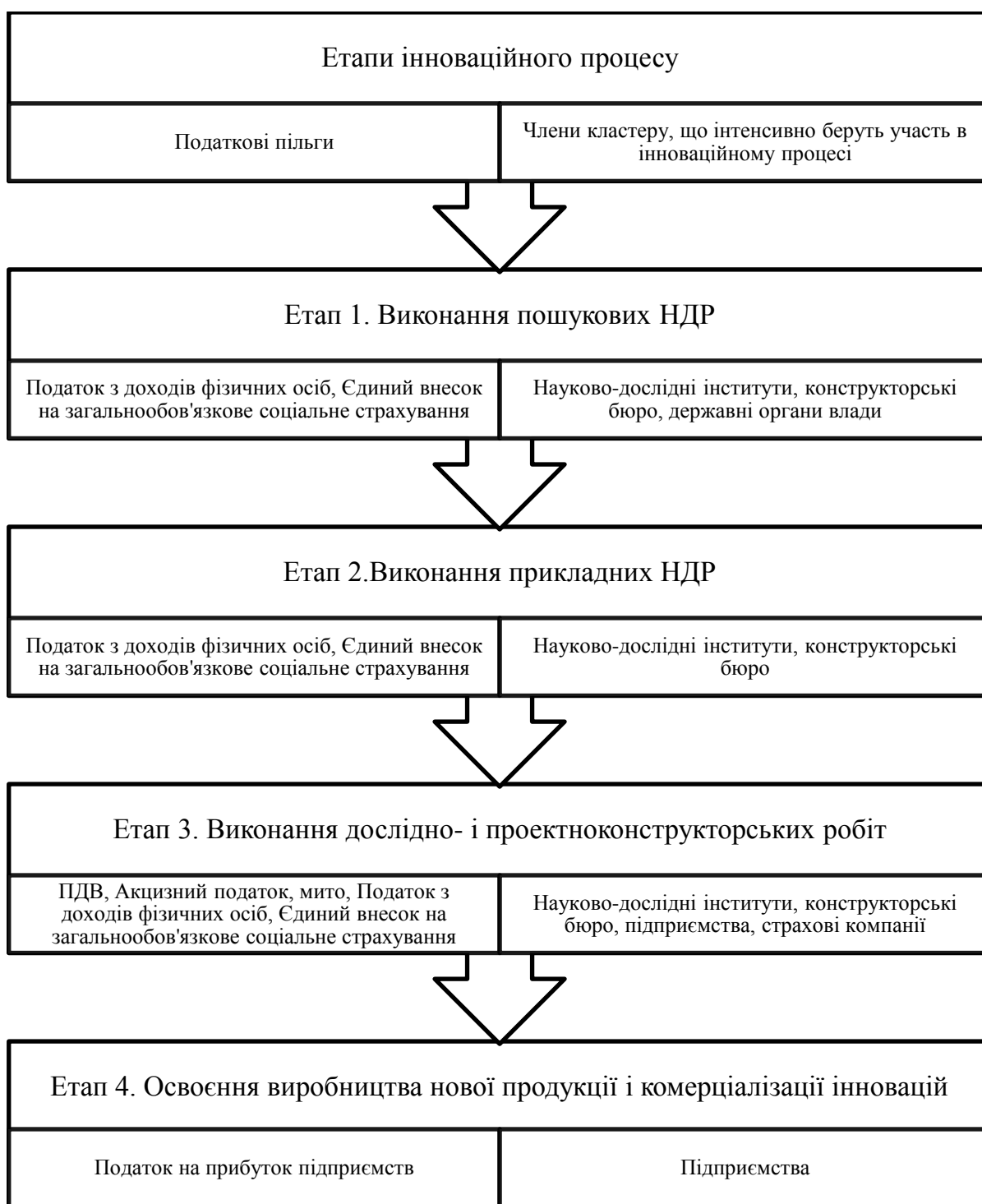


Рис. 3.6. Визначення податкових пільг до членів кластеру податкового стимулювання інноваційної діяльності за етапами інноваційного процесу\*

\* – наповнено автором.

В свою чергу необхідно відмітити те, що зменшення податкового навантаження на фонд заробітної плати дасть змогу вивільнити частину коштів на направити їх на додаткову мотивацію працівників. Збільшення мотивації працівників є важливим важелем податкового стимулювання інноваційної



діяльності, оскільки робота пов'язана із інноваційною діяльністю, дуже часто, є достатньо творчою роботою, а отже додаткова мотивація працівників кластеру податкового стимулювання інноваційної діяльності є дуже актуальна. Зменшення єдиного внеску на загальнообов'язкове соціальне страхування є більш вигідним для підприємства та працівників, зайнятих в інноваційній діяльності, оскільки дозволить вивільнити значніші кошти, практично в 2,5 рази більше, порівняно із податком з доходів фізичних осіб, при умові, що буде прирівняна до нуля ставка як податку з доходів фізичних осіб так і ставка єдиного внеску на загальнообов'язкове соціальне страхування. Проте існує і засторога при застосуванні зменшеної ставки єдиного внеску на загальнообов'язкове соціальне страхування, а саме може виникнути ситуація, коли підприємство вивільнені кошти з фонду заробітної плати не в повній мірі, або взагалі, не направить на преміювання своїх працівників, тоді як зменшення ставки податку з доходів фізичних осіб прямо відобразиться на фактичній заробітній платі працівників підприємства.

На другому етапі інноваційного процесу, а саме на виконанні прикладних НДР, на якому визначаються якісні характеристики нових методів з допомогою розроблення технічних засобів і технічних пропозицій на ДКР і ПКР, технологічних інновацій, так само необхідно здійснювати податкове стимулювання через зменшення податку з доходів фізичних осіб, та єдиного внеску на загальнообов'язкове соціальне страхування.

Виконання дослідно-конструкторських і проектно-конструкторських робіт є третім етапом інноваційного процесу. На зазначеному етапі в кластері, котрий займається інноваційною діяльністю створюються дослідні зв'язки(зразки) нової продукції, здійснюється коректування і передача технічної документації. Вже на даному етапі слід приділити увагу податковим пільгам з ПДВ та мита і акцизного податку. Проте пільги по єдиному внеску на загальнообов'язкове соціальне страхування та податку з доходів фізичних осіб необхідно зберегти, можливо не в повному обсязі, оскільки увага в кластері буде переходити від науково-дослідних інститутів та конструкторських бюро до виробничих

підприємств. Пільги пов'язані з ПДВ необхідно представити у вигляді його автоматичного повернення, що дасть змогу вивільнені кошти направити на швидше створення дослідного інноваційного продукту. Оскільки інноваційний продукт може потребувати імпорту частини елементів для створення зразків інноваційної продукції необхідно також зробити пільги по акцизному податку та миту, що зменшить витрати підприємств кластеру. Також на даному етапі інноваційного процесу необхідно надавати податкові пільги і страховим компаніям, котрі є в зазначеному кластері. Це пов'язано з тим, що під час розробки зразків інноваційного продукту можуть виникати непередбачувані обставини, виплати по котрих мають здійснювати страхові компанії.

На останньому, четвертому, етапі, а саме освоєння виробництва нової продукції і комерціалізації інновацій, здійснюється повна окупність інвестицій у процесі реалізації (комерціалізації) виготовленої продукції, отримання доходу. Найбільш ефективними податковими стимулами, на даному етапі інноваційного процесу, повинні стати пільги щодо податку на прибуток підприємств. Це пов'язано з тим, що інноваційний продукт має більшу вартість, а відповідно і ціну, порівняно із конкурентними продуктами, а отже підприємства повинні отримувати додатковий прибуток від комерціалізації інновацій. В свою чергу зменшення податку на прибуток, шляхом зменшення його ставки чи її анулювання, зміна бази оподаткування або застосування податково-дослідного кредиту тощо, приведе до збільшення додаткового чистого прибутку, котрий повинен бути спрямований на подальшу інноваційну діяльність, а в подальшому при виникненні повноцінної продукції в конкурентів зменшення податку на прибуток дасть змогу зменшувати ціну інноваційного продукту, що також дозволить забезпечити покращання конкурентоспроможності підприємств, а відповідно кластера загалом [123, с.194].

Податкові пільги довгострокової дії слід використовувати, коли кластер, який займається інноваційною діяльністю, складається виключно з одних підприємств, котрі вже комерціалізують інновації, шляхом попередньої

закупівлі необхідної документації по інноваційному продукту або розробка інноваційного продукту не потребує використання науково-дослідних інститутів та конструкторських бюро, тобто розробкою інноваційного продукту займається саме підприємство. Відповідно зазначені дії відповідають четвертому етапові інноваційного процесу, пільги відповідно по якому зазначалися вище.

Податкові пільги як короткострокової дії так і довгострокової дії мають свої переваги та недоліки, що повинні бути враховані державою при створенні кластерів, котрі будуть займатися інноваційною діяльністю і на які, відповідно, буде поширюватись податкове стимулювання.

Недоліком податкових пільг короткострокової дії є достатньо важка координація дій при адмініструванні податків, оскільки є присутня велика кількість різних за своєю суттю підприємств та організацій, і у зв'язку із цим виникає можливість фінансових махінацій зі сторони учасників кластеру. Перевагою податкових пільг короткострокової дії, при стимулюванні інноваційної діяльності, є точніше охоплення побажань кожного члена сектору, що повинно призвести до більшої зацікавленості учасників інноваційного процесу, а як звідси швидшому створенню кінцевого інноваційного продукту.

При застосуванні податкових пільг довгострокової дії, навпаки зменшуються або взагалі пропадають можливості для фінансових махінацій, проте і зменшується зацікавленість ряду членів кластеру в інноваційній діяльності. Так, скажімо, для науково-дослідних та конструкторських бюро не буде зацікавленістю пільги з податку на прибуток, підприємства, в свою чергу, не будуть сильно зацікавлені в зменшенні, скажімо, єдиного соціального внеску підприємства, при неможливості отримання більшого чистого прибутку. Застосування такого типу податкових пільг, як зазначалося, є можливим, коли в кластері присутні тільки одні виробничі підприємства, котрі в своїй структурі вже мають науково-дослідні та конструкторські відділи.

Держава має чітко розподілити податкові пільги між різними членами кластеру. Це зумовлено тим, що різні члени кластеру є зацікавлені в різних

податкових стимулах. Неправильно підібрані податкові пільги призведуть до небажання того чи іншого члена кластеру здійснювати свою діяльність, пов'язану з інноваційним продуктом. Тому необхідно визначити типи податкових пільг та шляхи їх надання, що дасть можливість якісніше стимулювати інноваційну діяльність підприємств. Ми пропонуємо розподіл податкових пільг здійснювати за рейтинговою шкалою, що подано в табл. 3.3.

Звичайно, якщо кластер буде складатися виключно з підприємств, то основним податком, за яким надаватимуться податкові пільги, є податок на прибуток підприємств.

Надання податкових преференцій окремим підприємствам чи секторам економіки потребує обдуманих кроків. Одним з головних етапів податкового стимулювання інноваційної діяльності, згідно наших досліджень є вибір податкових преференцій. Проте вибір самих податків через котрі будуть надані податкові пільги (представлено в табл. 3.2), є ще недостатнім кроком. Необхідно також вибрати оптимальні шляхи надання зазначених податкових пільг.

Таблиця 3.2

Важливість пільг для членів кластеру податкового стимулювання  
інноваційної діяльності\*, \*\*

Члени кластеру	Податок з доходів фізичних осіб	Єдиний внесок на загальнообов'язкове соціальне страхування	Податок на прибуток	Непрямі податки
Науково-дослідні інститути	2	1	4	3
Конструкторські бюро	2	1	4	3
Підприємства	4	2	1	3
Фінансові установи	3	2	1	4

\* – важливість податкових пільг для різних суб'єктів кластеру податкового стимулювання інноваційної діяльності наведено в порядку спадання, від 1-го до 4-го місця в рейтингу; \*\* – розроблено автором.

Визначимо яким шляхом більш доцільно надавати податкові пільги для того чи іншого члена кластеру податкового стимулювання інноваційної діяльності або в тій чи іншій ситуації. Як зазначалося, згідно Податкового Кодексу шляхами надання податкових пільг є податкове вирахування(знижки), що зменшує базу оподаткування до нарахування податку та збору; зменшення податкового зобов'язання після нарахування податку та збору; встановлення зниженої ставки податку та збору; звільнення від сплати податку та збору [1].

Розглянемо всі варіанти надання податкових пільг окремим підприємствам чи кластерам, що сформовані для здійснення інноваційної діяльності.

*Зміна ставки податку.* В більшості випадків повинно використовуватись зменшення ставки податку на прибуток, оскільки як зазначалося саме цей податок має найбільшу стимулюючу дію, дасть змогу підприємству, що задіяне в програмі податкового стимулювання інноваційної діяльності, зменшити податкове навантаження. Використання такого способу надання податкової пільги має свої як позитивні так і негативні сторони. Позитивною стороною такого способу надання податкових пільг є його простота, тобто підприємство повинно платити скажімо не за ставкою податку на прибуток 19%, а скажімо за ставкою 17%. Такий спосіб застосування податкових пільг до підприємств, що знаходяться в кластері податкового стимулювання інноваційної діяльності є, як ми бачимо, достатньо простим. Особливо цей спосіб буде спрощувати роботу як для бухгалтерів на підприємстві, так і для податкових органів. Проте важливим недоліком зазначеного шляху надання податкових пільг є його не прив'язаність до витрат підприємства на інноваційну діяльність. Тобто за зазначеного способу надання податкових пільг одне підприємство може вкладати в інноваційну діяльність, скажімо, 0,01% від загальної величини своїх витрат, а інше, припустимо, 50%, а при умові, що обидва підприємства є залучені до програми податкового стимулювання інноваційної діяльності, ставка податку на прибуток їм буде зменшена однаково, що є нелогічним, а відповідно й неправильним. Для такого способу надання податкових пільг можливо застосовувати скажімо різну зміну ставки податку на прибуток при

різних співвідношеннях витрат на інноваційну діяльність до загальної величини витрат підприємства. Так, при зазначеному співвідношенні до 5% ставка податку зменшується на 1%, при зазначенні співвідношення від 6% до 15% – ставка податку на прибуток зменшиться на 2%, від 16% до 30% – ставка податку може бути зменшена на 4%. Якщо співвідношення витрат на інноваційну діяльність до загальної величини витрат перевищує 30%, тоді ставка податку на прибуток може бути зменшена на 6%. Як можемо бачити, зазначений підхід є більш логічним, оскільки зменшення податкового навантаження прямо залежить від витрат на інноваційну діяльність. При збільшенні співвідношення витрат на інноваційну діяльність до загальної величини витрат ми пропонуємо застосовувати зниження ставки податку на прибуток випереджаючим темпом у порівнянні із зростанням витрат, що, можливо, додатково стимулюватиме підприємства до збільшення витрат на інноваційну діяльність. Проте навіть при такому модифікованому способі надання податкових пільг через зменшення ставки податку на прибуток є недоліки, а саме: підприємства, скоріше за все, будуть намагатись тримати свої витрати на інноваційну діяльність у співвідношенні до загальної величини витрат в нижній межі, тобто скажімо 6–7% для того, щоб отримати більші вигоди, адже скажімо при 14–15% зміна ставки буде така сама. Можливо також застосовувати більш диференційовані межі зміни ставки податку на прибуток, проте це дуже ускладнить нарахування самого податку як для бухгалтерії підприємства, так і для податкових органів, а отже основна перевага зазначеного способу зникне. У зв'язку із цим, ми вважаємо застосування шляху надання податкових пільг через зменшення ставки податку на прибуток підприємств найменш недоцільним. Проте такий спосіб можна використовувати при наданні податкових пільг з *податку з доходів фізичних осіб*. Застосування цього шляху надання податкових пільг для цього податку є виправданим, оскільки працівників, що пов'язані із інноваційною діяльністю на підприємстві можна достатньо легко визначити. Відповідно до зазначених працівників можна застосувати зменшення ставки податку з доходів фізичних

осіб. І знову можливі два варіанти, а саме: зменшення ставки податку для всіх цих працівників однаково або диференційоване зменшення. Використання першого способу, як і при зменшенні ставки податку на прибуток підприємств, не буде відповідати різному вкладу окремих працівників в інноваційну діяльність на підприємстві. Використання диференційованого шляху зменшення ставки податку є більш актуальним і зазначений спосіб легше застосувати саме для цього податку, оскільки можливо робити прив'язку до посади працівника, а відтак для різних посад буде передбачено різні ставки податку з доходів фізичних осіб. Аналогічно можна застосувати цей підхід для зменшення єдиного соціального внеску. Так, можемо спостерігати, що надання податкових пільг шляхом зниження ставки податку чи збору може бути вигідним більше науково-дослідним та конструкторським бюро та їхнім працівникам і працівникам на підприємстві.

Наступним шляхом, що ми розглянемо, є *звільнення від сплати податків та зборів*. Зазначений шлях є достатньо подібним до попереднього. Його застосування до податку на прибуток підприємств може призвести до того, що підприємство взагалі не платитиме зазначений податок при незначних витратах на інноваційну діяльність. Такий шлях може спонукати до значних зловживань з боку як підприємства, так і державних органів. Для податку з доходів фізичних осіб та єдиного соціального внеску цей шлях надання податкових пільг є більш прийнятним. Оскільки, як зазначалося щодо попереднього способу, для окремих працівників легше застосувати зазначений спосіб надання пільги.

*Зменшення податкового зобов'язання після нарахування податку та збору* є ще одним шляхом надання податкових пільг. При застосуванні зазначеного шляху надання податкових пільг з податку на прибуток підприємств для підприємств чи кластерів, що займаються інноваційною діяльністю, можуть виникнути проблеми такі самі, як і при зменшенні ставки податку та збору, тобто надання співвідношення податкових пільг та величини витрат на інноваційну діяльність. Як і в попередніх випадках зазначений шлях можна

застосувати щодо податку з фізичних осіб для працівників зайнятих в інноваційній діяльності підприємства. Проте і тут вже, на відміну від попередніх двох випадків, при застосуванні зазначеного податку слід визначити: хто і в якому абсолютному розмірі буде визначати розмір податкової пільги. Так, враховуючи все вищезазначене цей шлях надання податкових преференцій є найменш вдалим, оскільки при стимулюванні підприємств через податок на прибуток виникає проблема зіставлення величини податкових пільг та витрат на інноваційну діяльність, а при застосування податку з доходів фізичних осіб виникає проблема: на скільки зменшувати податкове навантаження. Адже при наданні податкових пільг через зменшення ставки працівникам, що займають однакові посади, буде надаватись пропорційна їхній заробітній платі податкова пільга, тоді як при застосуванні цього шляху всім працівникам буде надана однакова податкова пільга, що призведе до зрівнялівки і тим самим зменшить інтерес працівників до інноваційної діяльності.

*Податкове вирахування (знижки)*, що змінює базу оподаткування до нарахування податку та збору є наступним шляхом, який можна використовувати при податковому стимулюванні інноваційної діяльності. Зазначений шлях надання податкових пільг є ідентичним податково-дослідному кредиту, практика якого застосовується багатьма країнами. Як зазначалося такими країнами є Ірландія, Іспанія, Канада, Китай, Нідерланди, Південна Корея, Португалія, США, Франція, Японія та інші. Зазначений спосіб надання податкових преференцій полягає в тому, що підприємство може зменшити свій податковий платіж на суму відповідного вирахування (податкового дослідного кредиту). Зазначений кредит в абсолютній величині визначається як множення його ставки на величину витрат на інноваційну діяльність підприємства. В порівнянні з розглянутими шляхами ми вже бачимо, що величина відповідного вирахування напряму залежить від величини витрат на інноваційну діяльність. Відповідно чим більше підприємство витрачає коштів на інновації тим більшим буде його вирахування, а отже його податкове навантаження буде меншим.



Ще одним шляхом, який на жаль не зазначений при наданні податкових пільг в законодавстві України, але найбільш розповсюджений в інших країнах, є зміна бази нарахування податку через застосування спеціальних вагових коефіцієнтів (*super deduction*). Тобто витрати, що пов'язані із інноваційною діяльністю будуть мати зазначені вагові коефіцієнти, тим самим вони збільшуватимуть загальні витрати підприємства, а відповідно зменшать податковий платіж з податку на прибуток підприємств. Зазначений шлях використовують багато країн, а саме: Австралія, Австрія, Бельгія, Бразилія, Велика Британія, Ізраїль, Індія Китай, Малайзія, ПАР, Польща, Росія, Сінгапур, Туреччина, Угорщина, Чеська Республіка та інші. Як і в попередньому випадку ми можемо бачити, що зменшення податкового навантаження напряму буде залежати від величини витрат на інноваційну діяльність. Основним недоліком цього та попереднього шляхів надання податкових пільг є проблема визначення витрат, що пов'язані з інноваційною діяльністю підприємства. Зазначена проблема виникатиме тоді, коли підприємство захоче фіктивно збільшити витрати на інноваційну діяльність шляхом занесення до них таких витрат, що не пов'язані із нею, тим самим зменшуючи своє податкове навантаження.

Застосування зазначених двох шляхів надання податкових пільг для податку з доходів фізичних осіб є проблематичним, оскільки важко буде встановити відповідність роботи працівника витратам понесеним підприємством у зв'язку із проведенням інноваційної діяльності. Зазначені два останні шляхи є більш актуальними при податковому стимулюванні юридичних осіб через податок на прибуток підприємств.

При виборі податкових пільг необхідно вважати не тільки на тип підприємства, що було представлено раніше, але й на його величину та вік. Так, найбільші ІТ-компанії, як HP, Dell, Apple та інші, починали свій великий розвиток з дуже маленьких та непримітних підприємств, проте держава дала таким підприємствам можливість розвиватися, шляхом зменшення для них податкового навантаження та можливості отримати різні гранти. Необхідно, при стимулюванні інноваційної діяльності враховувати і особливості великих

та малих підприємств. Для малих підприємств додаткові оборотні кошти є набагато важливішими ніж для великих, оскільки великі підприємства зможуть акумулювати зазначені додаткові кошти на інноваційну діяльність, скажімо, з інших підрозділів, тоді як малі підприємства позбавлені таких можливостей. Також додаткове стимулювання інноваційної діяльності для малих підприємств необхідно проводити оскільки, саме малі підприємства більш «маневрені» на ринку і швидше зможуть переорієнтувати свої науково-дослідні та виробничі потужності під розробку та впровадження актуальних інновацій для ринку, тоді як великим підприємствам потрібний додатковий час на ці зміни. Для таких малих підприємств, що займаються інноваційною діяльністю, необхідно запроваджувати додаткове податкове стимулювання. Такими додатковими податковими стимулами можуть стати: збільшений процент за податковим дослідним кредитом, порівняно із стандартною ставкою, що буде діяти; встановлені більші вагові коефіцієнти для витрат, понесених у зв'язку із інноваційною діяльністю підприємства; також для малих підприємств повинна бути спрощена процедура адміністрування податків та зборів.

Молоді підприємства також повинні отримувати додаткові податкові стимули, порівняно із основною програмою податкового стимулювання інноваційної діяльності. Такими стимулами можуть стати як ті, що були запропоновані для малих підприємств, так і інші. Одним, з інших шляхів стимулювання інноваційної діяльності нових підприємств є запровадження податкових канікул на певний термін, скажімо від двох до п'яти років. Така велика різниця в податкових канікулах пов'язана з різного роду інноваціями, що ними займається нове підприємство і величина податкових канікул повинна встановлюватись з урахуванням можливостей підприємства.

Для подальшого стимулювання інноваційної діяльності підприємств необхідно запроваджувати і додаткові преференції. Ці додаткові преференції мають додатково стимулювати підприємства до збільшення витрат на інноваційну діяльність в майбутньому. Це є важливим, оскільки підприємства, котрі задіяні в програмі податкового стимулювання інноваційної діяльності,

повинні нарощувати свою інноваційну діяльність, а не зупинятися на досягнутому, здійснивши, протягом короткого періоду, витрати на інноваційну діяльність та отримавши податкові преференції. Такі стрибки витрат на інноваційну діяльність не дозволять системно розвивати інновації на підприємствах. Тому необхідно впроваджувати додаткові преференції, поряд із основними, такими мають стати прирістні податкові пільги, та можуть бути кумулятивні податкові пільги.

Прирістні податкові пільги полягають у тому, що підприємство отримуватиме більші податкові пільги, у зв'язку із збільшенням витрат на інноваційну діяльність. Розглянемо два приклади прирістних податкових пільг для податкового дослідного кредиту і для зміни бази оподаткування, шляхом застосування вагових коефіцієнтів, зазначені два шляхи були вибрані у зв'язку із їх найкращим застосуванням для податку на прибуток, що було представлено раніше. Так припустимо, що підприємство «А» отримало дохід в розмірі 6000тис.грн., та здійснило витрати на суму 5000тис.грн., тобто базою для нарахування податку на прибуток, є 1000тис.грн. Підприємство повинне сплатити, при ставці 18%, відповідно 180тис.грн. Проте підприємство займається інноваційною діяльністю і здійснило відповідно витрат в сумі 500тис.грн., припустивши, що попереднього року воно понесло витрати на інноваційну діяльність в сумі 400тис.грн. По програмі стимулювання інноваційної діяльності передбачено податковий дослідний кредит в розмірі, скажімо, 5%, та податковий дослідний кредит на прирістні витрати в розмірі, припустимо 15%. Звідси ми отримаємо, що підприємство може зменшити свій податковий платіж, за податком на прибуток підприємств, на 35тис.грн.  $(0,05 \cdot 400 \text{тис.грн.} + (500 \text{тис.грн.} - 400 \text{тис.грн.}) \cdot 0,15)$ . Відповідно підприємство перерахує до бюджету не 180тис.грн., а 145тис.грн.  $(180 \text{тис.грн.} - 35 \text{тис.грн.})$ .

За цих самих умов представимо застосування податкового стимулювання інноваційної діяльності підприємств через використання вагових коефіцієнтів для витрат пов'язаних із інноваційною діяльністю. Так, припустимо, що згідно програми стимулювання інноваційної діяльності підприємств передбачено

ваговий коефіцієнт для витрат на інноваційну діяльність 1,5, та ваговий коефіцієнт для прирістних витрат 2. Отже ми отримаємо, що базою для оподаткування податку на прибуток буде 700тис.грн.  $(6000-4500-400*1,5-100*2)$ . Звідси ми отримаємо, що підприємство повинно сплатити податку на прибуток підприємств, при тій же ставці 18%, до бюджету 123тис.грн., а не 180тис.грн. Звичайно, що не можна порівнювати ці два шляхи надання податкових пільг із зазначених прикладів, оскільки ставки податкового дослідного кредиту та вагових коефіцієнтів були запропоновані тільки для унаочнення.

Як ми можемо спостерігати, із зазначених прикладів, при застосуванні прирістних пільг, поряд із основними, підприємство додатково зменшить податок на прибуток підприємств, що більш стимулюватиме його до збільшення витрат на інноваційну діяльність в майбутньому.

Ще одним варіантом є застосування кумулятивних податкових пільг. Їх суть полягає в тому, що підприємству будуть надані додаткові пільги, якщо воно на певну величину збільшить витрати на інноваційну діяльність. Так, можуть бути запропоновані додаткові податкові пільги, а саме додаткові податкові знижки, або податкові канікули на рік, якщо підприємство збільшить питому вагу витрат на інноваційну діяльність в структурі загальних витрат, наприклад у два рази, протягом певного періоду, 3–5 років. Згідно нашого прикладу, якщо підприємство «А» протягом, скажімо, 3–ох років збільшить свої витрати на інноваційну діяльність з існуючих 10% до загальної величини витрат до 20%, то воно зможе розраховувати на більший податковий кредит чи більші вагові коефіцієнти на витрати пов'язані із інноваційною діяльністю, або можливо застосовувати для такого підприємства податкові канікули на один рік з податку на прибуток підприємств, оскільки таке підприємство показує не тільки прагнення до проведення інноваційної діяльності, але й демонструє це прагнення на реальному збільшенні витрат.

Також необхідно розподілити податкові пільги згідно багаторівневої системи значимості напрямів інноваційної діяльності. Згідно неї необхідно

надавати найбільші податкові преференції інноваціям стратегічного напрямку, інноваціям регіонального напрямку необхідно надавати податкові пільги середньої величини та всім решта підприємствам і організаціям, що проводять інноваційну діяльність, необхідно надавати базові податкові пільги. Так наприклад, для підприємств першого рівня мають бути встановлена ставка за податковим дослідним кредитом повинна становити 3% або, при зміні бази оподаткування, ваговий коефіцієнт на витрати на інноваційну діяльність 1,5. Для середнього рівня, регіонального напрямку інноваційної діяльності, ставка податкового дослідного кредиту може становити 5%, а ваговий коефіцієнт на витрати пов'язані з інноваційною діяльністю може становити 1,75. Відповідно, для третього рівня, для стратегічних напрямів інноваційної діяльності, ставка дослідного кредиту може бути встановлена на рівні 8–10%, а ваговий коефіцієнт для витрат на інноваційну діяльність може бути рівний 2,5. Для останнього рівня мають бути встановлені значно більші податкові пільги, оскільки саме ці напрями інноваційної діяльності держава бачить як основоположні і ті, що зможуть значно покращити конкурентоспроможність цілої економіки та зроблять найвагомий внесок в перетворення сучасної економіки України в економіку з інноваційним характером.

В свою чергу прирістні та кумулятивні пільги можуть бути однаковими для всіх трьох рівнів. Однакові стимулюючі прирістні та кумулятивні пільги дадуть можливість більш-менш рівномірно заохочувати підприємства займатися чи нарощувати свою інноваційну діяльність незалежно в якому напрямі інноваційної діяльності вони працюють.

Проте при використанні розподілу податкових преференцій між рівнями значимості інноваційних напрямів виникає проблема адміністрування податків. Якщо підприємство чи організація займається декількома напрямками інноваційної діяльності, а відповідно зазначені напрями належать різних рівнів, відповідно різні податкові пільги будуть розповсюджуватись на підприємство. Фінансисти та бухгалтери цього підприємства повинні дуже уважно слідкувати котрі витрати на інноваційну діяльність мають бути зараховані до того чи

іншого напрямку. Також зазначена ситуація може призвести до зловживань зі сторони підприємства, оскільки воно може намагатися перенести витрати з менш значимого рівня на більш значимий скажімо з регіонального напрямку інноваційної діяльності на стратегічний, що відповідно дасть змогу незаконно зменшити податкове навантаження.

### 3.3. Вдосконалення методичних положень визначення економічної ефективності податкового стимулювання інноваційної діяльності підприємств

Наступним, четвертим, етапом податкового стимулювання інноваційної діяльності є створення спеціалізованого органу, скажімо відокремленого підрозділу при Державному агентстві з питань науки, інновацій та інформатизації України чи відповідного повністю окремого комітету. Комітет повинен складатися з представників від влади, в тому числі і місцевої, а не тільки державної та приватного сектору із вищезазначеного кластеру. Основною функцією такого комітету чи підрозділу має стати координація інноваційної діяльності між учасниками кластеру та контроль за достатнім податковим стимулюванням підприємств.

Основний поточний контроль за податковим стимулюванням інноваційної діяльності підприємств з боку держави повинна проводити податкова служба та відповідні спеціалізовані фонди. Проте не треба забувати, що контроль повинен відбуватися і на самих підприємствах, де ним повинен займатися фінансовий відділ або бухгалтерія у співпраці з відділами, які займаються створенням чи запровадженням інновацій.

Заключний контроль з проведення податкового стимулювання інноваційної діяльності повинно проводити міністерство, котре ініціювало таку програму інноваційного розвитку або міністерство фінансів. Відповідно і відповідальність за проведення зазначених програм інноваційного розвитку повинно нести відповідне міністерство.

Зазначені вище види контролів, як поточний, так і заключний, повинні базуватися не тільки на контролюванні вивільнених коштів від сплати податків та їх спрямуванні на інноваційну діяльність підприємств кластеру, але й сприяти розрахунку ряду показників, як абсолютних так і відносних.

Докладно та правильно проведене аналізування програми податкового стимулювання інноваційної діяльності дасть змогу оцінити економічну ефективність проведених податкових заходів. Так, результати аналізування ефективності вже діючих програм дадуть можливість покращувати «вузькі місця» при складанні наступних програм інноваційного розвитку, для запобігання помилок допущених в попередніх програмах.

Проте, одним з «вузьких місць» в податковому стимулюванні інноваційної діяльності є, саме, оцінка економічної ефективності податкового стимулювання інноваційної діяльності. Термін «ефективність» часто вживається науковцями, проте, одного підходу до тлумачення його сутності немає. (табл. 3.3).

Таблиця 3.3

## Тлумачення ефективності \*

№	Джерело	Визначення
1	2	3
1	Переклад з латини	означає дієвість, результативність, продуктивність
2	Великий тлумачний словник української мови	ефективність пояснено як характеристику якого-небудь об'єкта (пристрою, процесу, заходу, виду діяльності), що відображає його суспільну користь, продуктивність та інші позитивні якості
3	Економічна енциклопедія	здатність приносити ефект, результативність процесу, проекту тощо, які відзначаються як відношення ефекту, результату до витрат, що забезпечили цей результат
4	Енциклопедія бізнесмена, економіста, менеджера	відносний ефект, результативність процесу, операції, проекту, що визначається як відношення результату до затрат, які зумовили його одержання
5	Аксьонов І.	визначається передусім досягненням тих основних цілей, які поставили перед підприємством власники та акціонери
6	Дженстер П., Хасси Д.	ефективність полягає в тому, що організація виконує належно те, що необхідно
7	Загородній А.Г., Вознюк Г.Л.	ефективність розглядається, як здатність забезпечувати результативність (ефект) процесу, проекту тощо, яку обчислюють, як відношення ефекту (результату) до витрат, що забезпечили цей результат

№	Джерело	Визначення
1	2	3
8	Кузьмін О.Є., Мельник О.Г.	ефективність системи менеджменту поділяють на економічну, організаційну та соціальну. Економічна ефективність менеджменту відображає економічні результати діяльності організації. Організаційна ефективність менеджменту характеризує якість побудови організації, її системи управління, прийняття управлінських рішень, реакцію системи управління на стреси, конфлікти, організаційні зміни тощо. Соціальна ефективність менеджменту відображає вплив менеджменту на процеси формування професійних характеристик працівників, зокрема керівників, формування корпоративного духу, відповідного психологічного клімату в колективі, атмосфери захищеності і причетності до цілей організації, перспектив розвитку соціальних інституцій тощо
9	Марциняк С.	визначає ефективність як загальну продуктивність факторів виробництва, яку можна вимірювати за допомогою співвідношення обсягів виробництва та вкладень
10	Подольчак Н.Ю.	ефективність перебуває у прямій залежності із рівнем досягнення поставлених цілей, їх наслідками та витратами
11	Стадник В.В., Йохна М.А.	під ефективністю розуміють здатність організації існувати і досягати намічених цілей із найвигіднішим співвідношенням результатів і витрат
12	Чирков В.Г.	у вузькому трактуванні ефективність – це відношення прибутку (ефекту) до витрат, котрі обумовили його отримання, а її синоніми – прибутковість, дохідність, рентабельність. У широкому трактуванні поняття «ефективність» об'єднує абсолютні показники (ефект у вигляді прибутку) і відносні (термін окупності)
13	Шегда А.В.	ефективність притаманна цілеспрямованій взаємодії і відображає передовсім ступінь досягнення мети

\* – сформовано автором на основі джерел [7, 28, 56, 62, 78, 136, 142, 157, 166, 185, 206, 237, 240, 252]

Проте, з врахуванням того, що необхідно виділити економічну ефективність податкового стимулювання інноваційної діяльності необхідно визначити критерії цієї ефективності. Так, в своїх роботах проф. Загородній А.Г. наводить критерії ефективності податкового планування суб'єкта господарювання, які ми можемо використовувати і для ефективності податкового стимулювання інноваційної діяльності, а саме: прибутковості, соціальний, відповідальності, дієвості, організованості, ресурсна забезпеченість та економічності [75, 76, 77].

Визначення економічної ефективності при податковому стимулюванні інноваційної діяльності є достатньо складним процесом. Зазначена складність



пояснюється тим, що по-перше, податкове стимулювання підприємств та організацій, що займаються інноваційною діяльністю повинно починатися ще на початковому етапі, тоді як ефектом від стимулювання інноваційної діяльності вже буде комерціалізація інновацій. Відповідно утворюється значний часовий лаг, в якому держава ще не отримала збільшення інновацій в економіці, проте вже встигла втратити частину податків. Друга складність проявляється в тому, що існує декілька інтересів. Іванов Ю.Б. зазначає, що при наданні податкових пільг в податковому регулюванні необхідно враховувати інтереси як держави, так і інтереси платників податків [101, с.15–16]. Проте ми вважаємо, що держава має декілька інтересів, котрі є протилежно напрямленими. Першим інтересом держави є збільшення використання та розповсюдження інновацій в економіці, оскільки це приведе до збільшення конкурентоспроможності не тільки окремих підприємств, але й цілої економіки держави. Держава, для втілення цього інтересу, використовує метод податкового стимулювання. Другим інтересом держави є наповнення бюджету для підтримання певного рівня соціальних стандартів, оскільки значні податкові пільги можуть призвести до значного збільшення дефіциту податкових надходжень до державного бюджету. Можемо спостерігати, що зазначені два інтереси держави є протилежно напрямленими і повинен бути знайдений компроміс між ними. Інтерес місцевої влади розглядати не будемо, оскільки значних, саме, податкових пільг, за теперішнім законодавством, воно надати не в змозі.

Необхідно розглянути, що для зазначених трьох аспектів зацікавленості, інтереса підприємства, та двох інтересів держави, буде ефектом від податкового стимулювання інноваційної діяльності. Запропонуємо низку показників ефективності для різних зазначених інтересів.

Розглянемо спочатку ефект для підприємства від податкового стимулювання інноваційної діяльності. Якщо підприємство є в програмі податкового стимулювання інноваційної діяльності, незалежно від значимості наряду інноваційної діяльності в якому працює, воно отримуватиме податкові

пільги. Як зазначалося найефективнішим, в більшості випадків, є використання податку на прибуток, а пільги з цього податку повинні надаватися або через податковий дослідний кредит або застосовуючи зміну бази оподаткування, використовуючи вагові коефіцієнти. Проте кінцевим ефектом для підприємства є його прибуток, утворений через реалізацію чи використання інновацій. Отже можемо сказати, що для визначення ефективності для підприємства можемо запропонувати формулу 3.2.

$$I_{EI} = \frac{(ЧД_B + ЧД_I) - (B_B + B_I) + ПП}{ЧД_B - B_B} *, \quad (3.2)$$

$I_{EI}$  – індекс оцінки якості податкового стимулювання інноваційної діяльності для підприємства, частка од.;  $ЧД_B$  – базовий чистий дохід, отриманий підприємством від здійснення ним звичайної діяльності (без використання інновацій), тис. грн;  $ЧД_I$  – чистий дохід, отриманий підприємством у зв'язку із використанням чи комерціалізацією інновацій, тис. грн;  $B_B$  – витрати підприємства від звичайної діяльності (без використання інновацій), тис. грн;  $B_I$  – сума витрат підприємства у зв'язку із розробленням, освоєнням та комерціалізацією інноваційного продукту чи послуги, тис. грн;  $ПП$  – податкові пільги, що отримало підприємство при податковому стимулюванні його інноваційної діяльності, тис. грн.

Використання цього показника дасть змогу менеджменту підприємства здійснити розрахунок ефективності своєї інноваційної діяльності, що була стимульована податковими пільгами. Можемо спостерігати, що підприємство зацікавлене в комерціалізації свого інноваційного продукту, оскільки тільки тоді воно зможе отримати дохід і відповідно прибуток. Для підприємства, непроходження всього інноваційного циклу, призведе тільки до збільшення витрат і часткової їх компенсації на величину податкових пільг. Проте, не виключно, що до зазначеного підприємства будуть використовуватись і

штрафні санкції, а це призведе ще до значного зменшення коштів. Як можемо спостерігати, підприємство отримає економічний ефект від податкового стимулювання своєї інноваційної діяльності тільки тоді, коли комерціалізує зазначені інновації.

Розглянемо ефективність податкового стимулювання інноваційної діяльності для держави, а саме з точки зору того інтересу, де держава зацікавлена в нарощуванні інноваційної діяльності підприємств в економіці. Проводячи програму податкового стимулювання інноваційної діяльності держава вивільняє кошти для підприємства через зменшення величини податку на прибуток та інших податків та зборів, оскільки вона розуміє, що підприємства зможуть, зменшивши податковий тягар, більше займатися розробленням та впровадженням інноваційних продуктів.

Проте величина вивільнених коштів, у зв'язку із зміною податку на прибуток підприємств, повинна бути лише частиною коштів, котрі підприємства направляють на інноваційну діяльність, оскільки в іншому випадку тільки держава фінансуватиме інновації, а це не буде стимулюючою функцією податку на прибуток підприємств та відповідно буде не ефективно.

Для коректного аналізування та визначення ефективності, з боку держави, впроваджуваних податкових стимулів необхідно розглянути модифікацію показника інноваційної місткості податку на прибуток. Так, необхідно розрахувати співвідношення зміни податку на прибуток та величини напружених коштів на інноваційну діяльність, формула 3.3. Як і основний показник, зміна зазначених приростів повинна зростати, проте можливі різні варіанти значень зазначеного показника.

$$I_{E2} = \frac{\Delta ВД}{\Delta ППП} , \quad (3.3)$$

де  $I_{E2}$  – індекс оцінки якості податкового стимулювання інноваційної діяльності, з боку держави, зацікавленої в збільшенні інноваційної діяльності,

частка од.,  $\Delta VID$  – зміна витрат на інноваційну діяльність, тис. грн;  $\Delta IIII$  – зміна податку на прибуток, тис. грн.

Необхідно розглядати, що обидві зміни є додатними. Оскільки, якщо зміна витрат буде від'ємна, то це вказуватиме, що підприємства скорочують свою інноваційну діяльність. Якщо зміна податку на прибуток буде від'ємна, то свідчитиме про те, що підприємствам надано податкових пільг менше ніж в попередньому році, а витрат на інноваційну діяльність вони, навпаки, здійснили більше. Показник повинен бути більшим одиниці, це вказуватиме, що підприємства здійснюють свої витрати на інноваційну діяльність в більшому обсязі, ніж їх надаються податкові пільги.

Державні органи, розраховуючи ефективність інноваційної діяльності можуть використовувати зазначений показник як до окремого підприємства так і до багатьох підприємств або всієї програми податкового стимулювання інноваційної діяльності.

Необхідно розуміти, що значення показника є важливими як для економіки держави, так і для розрахунку ефективності окремого підприємства. Проте межі на макро та мікрорівнях будуть відрізнятися. Різниця пов'язана з тим, що на мікрорівні значення зазначеного показника повинно бути більшими, оскільки на підприємстві проводиться податкове стимулювання інноваційної діяльності. На рівні сектору економіки чи загалом по економіці межі показника будуть меншими, оскільки не для всіх підприємств буде проводитись податкове стимулювання інноваційної діяльності, навіть в межах одного сектору економіки, а також не всі підприємства зможуть провести повний інноваційний цикл.

Розглянемо зазначений показник та його межі на мікрорівні, оскільки саме з аналізу на самих підприємствах держава повинна починати визначення ефективності податкового стимулювання інноваційної діяльності. Визначимо декілька випадків змін показника ефективності податкового стимулювання (через податок на прибуток) інноваційної діяльності підприємства.

Перший випадок, коли зазначений показник є менший одиниці. Згідно даного випадку величина вивільнених коштів не повністю була направлена на фінансування інноваційної діяльності, це означає, що на одну вивільнену гривню податку на прибуток припало менше ніж одна гривня витрат на інноваційну діяльність. В зазначеному випадку можна стверджувати, що з боку підприємства, на котре розповсюджуються преференції, були здійснені дії, котрі спрямували вивільнені кошти не за призначенням. Для таких підприємств необхідно призупиняти дію податкового стимулювання інноваційної діяльності.

Розглянемо наступний випадок, коли зміна витрат на інноваційну діяльність дорівнює податковій пільзі, тобто  $I_{E2} = 1$ . В зазначеному випадку, підприємством була направлена на інноваційну діяльність та сама сума коштів, що воно отримало від держави, у вигляді преференцій від податку на прибуток. Ця рівність стверджує, що не підприємство фінансує інновації, а держава. Для таких підприємств необхідно розглянути питання чому вони не збільшили своє фінансування інновацій та здійснити радикальні кроки у вигляді позбавлення преференцій на наступний період, або запровадження санкцій, якщо з боку зазначених підприємств не буде збільшено в наступному періоді витрати на інноваційну діяльність.

В третьому варіанті, де відношення приросту витрат на інноваційну діяльність до зміни податку на прибуток підприємств є більше одиниці, необхідно розглянути декілька варіантів. Так, експерти з боку держави повинні визначити межі, згідно яких можна буде визначати ступінь ефективності податкового стимулювання інноваційної діяльності на підприємстві. Представимо зазначені межі в табл. 3.4.

Розглянемо на прикладі межі встановлені експертами. Так, в першому варіанті, наприклад  $1 < I_{E2} < 2$ , величина зазначеного співвідношення є в межах від одного до двох. При таких межах нерівності, це означає, що на кожну отриману гривню від держави, у вигляді податкової пільги, підприємство

збільшило свої витрати на інноваційну діяльність не більше ніж на дві гривні. Зрозуміло, що підприємство, вже нарощує свої витрати на інноваційну діяльність, тобто здійснюється стимулювання інноваційної діяльності, на відмінну від двох попередніх випадків. Проте зазначений приріст не може бути достатнім, оскільки підприємство не докладає значних зусиль на збільшення своєї інноваційної діяльності. В зазначеному випадку необхідно дивитися чи підприємство має достатньо коштів для нарощування витрат на інноваційну діяльність, чи, можливо, необхідно зменшити пільги при незмінному фінансуванні витрат зі сторони підприємства, що призведе до більшого фінансування інноваційної діяльності, в процентному співвідношенні.

Таблиця 3.4

Диференціація меж індексу якості податкового стимулювання інноваційної діяльності\*

Межі індексу оцінки якості податкового стимулювання інноваційної діяльності	Ступінь податкового стимулювання інноваційної діяльності
$I_{E2} < 1$	Незадовільний рівень податкового стимулювання інноваційної діяльності (необхідно скасувати податкові пільги для зазначеного підприємства)
$I_{E2} = 1$	Незадовільний рівень податкового стимулювання інноваційної діяльності (необхідно призупинити розповсюдження податкових пільг для зазначеного підприємства або накласти значні зобов'язання щодо збільшення витрат на інноваційну діяльність у майбутньому)
$a < I_{E2} < b$	Задовільний рівень податкового стимулювання інноваційної діяльності
$b < I_{E2} < c$	Добрий рівень податкового стимулювання інноваційної діяльності
$I_{E2} > d$	Відмінний рівень податкового стимулювання інноваційної діяльності

Примітка: a, b, c, d – значення, встановлені експертами при визначенні меж податкового стимулювання інноваційної діяльності. Значення повинні відповідати таким характеристикам:  $1 < a < b < c < d$ ; \* – запропоновано автором.

Наступним варіантом є ситуація, коли зазначене співвідношення зміни витрат на інноваційну діяльність до зміни податку на прибуток є більше двох, проте менше трьох,  $2 \leq I_E < 3$ . У зазначеному випадку на одну вивільнену гривню, через зменшення податку на прибуток, підприємство витратило на інноваційну діяльність від двох до трьох гривень. Це хороші показники і

свідчить про те, що підприємство зацікавлене у провадженні ним же інноваційної діяльності, що є позитивно. Проте три гривні є ще достатньо, зазначений варіант, як і попередній є можливий в часи економічної кризи або на початку інноваційної діяльності, де немає необхідності залучення великої кількості інвестицій в інноваційну діяльність.

В останньому варіанті, зазначене вище співвідношення є більше трьох,  $I_{E3} \geq 3$ . Згідно останнього варіанту впливає, що на одну гривню отриману через податкові пільги, підприємство збільшило витрати на інноваційну діяльність на три та більше гривень. Останній варіант є найбільш оптимальним як для підприємства, так і для держави. Підприємство зацікавлене в проведенні інноваційної діяльності, оскільки часткове фінансування бере на себе держава, а саме підприємство зацікавлене якомога швидше розробити інноваційний продукт чи послугу. Для держави такий розподіл є вигідний, оскільки недоотримуючи частину коштів, від податку на прибуток, вона тим самим різко стимулює інноваційну діяльність підприємств, причому частка держави у фінансуванні інноваційної діяльності є менша 25%.

При визначенні ефективності податкового стимулювання сектору економіки чи загалом економіки, як зазначалося показник ефективності буде меншим. Визначити конкретні межі в такому випадку є проблематично, проте позитивною динамікою коефіцієнта ефективності, зі сторони держави, податкового стимулювання інноваційної діяльності повинно бути збільшення, а саме показник повинен бути більшим за одиницю. Значення більше за одиницю свідчатиме, в залежності від обраного об'єкта, що підприємства та організації в тому чи іншому секторі економіки або загалом по економіці збільшують свої витрати на інноваційну діяльність, тим самим показують прагнення до виведення економіки держави на інноваційний тип розвитку.

При визначенні ефективності податкового стимулювання сектору економіки чи загалом економіки, як зазначалося показник ефективності буде меншим. Визначити конкретні межі в такому випадку є проблематично, проте

позитивною динамікою коефіцієнта ефективності податкового стимулювання інноваційної діяльності, з боку держави, повинно бути збільшення, а саме показник повинен бути більшим за одиницю. Значення більше за одиницю свідчатиме, в залежності від обраного об'єкта, що підприємства та організації в тому чи іншому секторі економіки або загалом по економіці збільшують свої витрати на інноваційну діяльність, тим самим показують прагнення до виведення економіки держави на інноваційний тип розвитку.

Як зазначалося, держава має інший інтерес, через який вона навпаки не зацікавлена в зменшенні податкових надходжень до бюджету у зв'язку із необхідністю підтримування соціальних стандартів. Проте при податковому стимулюванні інноваційної діяльності зазначений аспект зацікавленості держави також може отримати ефект. По-перше, нарощуючи витрати на інноваційну діяльність та створюючи інноваційні продукти та послуги, підприємства можливо будуть створювати нові робочі місця. Ефектом для держави, в такому випадку, буде зменшення безробіття, а відповідно і виплат по безробіттю та додатковому надходженню податків за новими робочими місцями, а саме податку з доходів фізичних осіб та єдиного соціального внеску. Також через зазначену зацікавленість держава отримає додатковий розвиток інноваційних інфраструктур, що дозволить покращити свій імідж в світовій економіці. Проте основним аргументом для цієї зацікавленості держави повинен бути очікуваний дохід та прибуток від комерціалізації інновацій в майбутньому, з якого вона отримає додаткові податкові надходження за податком на прибуток підприємств. Так, для цього аспекту зацікавленості держави повинна справджуватись нерівність 3.4.

$$I_{E3} = \frac{ППП_1}{ППП_0} > k, \quad (3.4)$$

де  $I_{E3}$  – показник ефективності податкового стимулювання інноваційної діяльності, з боку держави, зацікавленої в збільшенні надходжень до бюджету,



частка одиниці;  $ППП_1$  – приведений, до теперішньої або майбутньої вартості, податок на прибуток, отриманий державою як частка прибутку підприємств за рахунок комерціалізації інноваційного продукту чи послуги, тис.грн.;  $ППП_0$  – приведений, до теперішньої або майбутньої вартості, податок на прибуток недоотриманий державою у зв'язку із проведенням податкового стимулювання інноваційної діяльності, тис.грн.;  $k$  – показник визначений експертами, при якому держава може відмовитись від частини податкових надходжень у зв'язку із проведенням податкового стимулювання інноваційної діяльності, частка одиниці.

Зазначений критерій « $k$ » повинен бути рівний або більший одиниці. Це свідчитиме про те, що держава в майбутньому отримає такі самі або більші надходження до бюджету у вигляді податку на прибуток підприємств, отриманий від реалізації інноваційних товарів та послуг.

Бачимо, що необхідно визначати ефективність наданих податкових пільг в програмах податкового стимулювання інноваційної діяльності. Запропоновано визначення ефективності податкового стимулювання інноваційної діяльності для різних аспектів зацікавлених сторін, а саме для двох інтересів держави та інтересу підприємств, що будуть займатися інноваціями. Зазначені розрахунки ефективності дадуть можливість більш чітко розробляти подальші програми податкового стимулювання інноваційної діяльності або удосконалювати вже діючі.

Державне агентство з питань науки, інновацій та інформатизації України, Державна фіскальна служба України та Міністерство фінансів України зможуть на основі зазначених показників контролювати якість здійснення програми податкового стимулювання інноваційної діяльності підприємств. Як зазначалося, при потребі зазначені органи державної влади зможуть корегувати податкові пільги для ефективнішого спонукання підприємств здійснювати та нарощувати інноваційну діяльність.

## Висновки до розділу 3

1. Запропоновано етапи програм податкового стимулювання інноваційної діяльності, а саме:

1. Вибір сектору економіки і типу інновацій;
2. Утворення кластерів, що звільняються від оподаткування на визначений проміжок часу;
3. Вибір податкових преференцій;
4. Координація та контроль дій за здійсненням податкового стимулювання.

2. Запропоновано побудову багаторівневу систему податкового стимулювання інноваційної діяльності. Такою багаторівневою системою має бути трирівнева система значимості напрямів інноваційної діяльності, на яких будуть розповсюджуватись податкові преференції. Визначено критерії, що дозволять обирати стратегічний напрям інноваційної діяльності.

3. Наведено шляхи здійснення податкового стимулювання інноваційної діяльності на регіональному рівні, оскільки на даний момент таке стимулювання практично відсутнє.

4. Запропоновано створення кластерів для податкового стимулювання інноваційної діяльності. В зазначених кластерах повинні перебувати не тільки підприємства, але й науково-дослідні інститути, банківські та парабанківські установи, страхові компанії тощо. Основну роль в даному кластері повинно приділятися підприємствам, оскільки без комерціалізації інновацій, немає необхідності в їх стимулюванні. Основна вигода формування таких кластерів є розподіл праці між різними його суб'єктами для пришвидшення інноваційної діяльності. Представлено переваги створення саме регіональних кластерів податкового стимулювання інноваційної діяльності.

5. На третьому етапі програми податкового стимулювання інноваційної діяльності було представлено вибір податкових пільг. Запропоновано необхідність розгляду надання податкових пільг з врахуванням етапів

інноваційного процесу та наявності різного типу підприємств та організацій в кластері на пільги довгострокової дії та пільги короткострокової дії. Обґрунтовано використання податкових пільг до членів кластеру податкового стимулювання інноваційної діяльності за етапами інноваційного процесу та важливість різних податкових пільг для різних членів кластеру.

6. Визначимо яким шляхом більш доцільно надавати податкові пільги для того чи іншого члена кластеру або в тій чи іншій ситуації. Розглянуто основні ситуації надання податкових пільг окремим підприємствам чи кластерам, що сформовані для здійснення інноваційної діяльності. Найбільш доцільними шляхами надання податкових пільг при стимулюванні інноваційної діяльності було визначено податковий кредит та зміна баз оподаткування через спеціальні вирахування, котрі, нажаль, відсутні в законодавстві України, з податку на прибуток підприємств для юридичних осіб та зменшення ставки податку з доходів фізичних осіб відповідно для фізичних осіб.

7. Запропоновано використання прирістних та кумулятивних податкових пільг. Зазначені пільги будуть ефективними для малих та нових підприємств, оскільки саме вони повинні отримувати більше пільг у зв'язку з їх мобільністю та генерацією нових ідей для інноваційних продуктів та послуг.

8. Розподілено податкові пільги згідно багаторівневої системи значимості напрямів інноваційної діяльності. Так, необхідно надавати найбільші податкові преференції інноваціям стратегічного напрямку, інноваціям регіонального напрямку необхідно надавати податкові пільги середньої величини та всім решта підприємствам і організаціям, що проводять інноваційну діяльність, необхідно надавати базові податкові пільги.

9. Запропоновано визначення ефективності податкового стимулювання інноваційної діяльності на рівні держави, сектору економіки та підприємства.

Так, для кожного суб'єкт податкового стимулювання інноваційної діяльності можна буде визначати його ефективність. На рівні держави можна контролювати приріст або зменшення податкових пільг, на рівні сектору економіки або кластеру можна по іншому розподілити податкові пільги та

витрати на інноваційну діяльність для кращого ефекту, на рівні підприємства можна моніторити, на скільки підприємство збільшує свої витрати на інноваційну діяльність при залученні податкових пільг. Наведено критерії результативності для кожного показника ефективності в залежності від рівня.

Результати дослідження за розділом 3 відображені у наступних публікаціях: [8, 10, 11, 14, 16, 68, 69, 70].

## ВИСНОВКИ

У дисертації наведено теоретичне узагальнення та нове вирішення наукового завдання – податкового стимулювання інноваційної діяльності підприємств. Проведені дослідження дали змогу зробити висновки теоретичного і прикладного характеру щодо вдосконалення та підвищення ефективності податкового стимулювання інноваційної діяльності, а саме:

1. Розвиток економіки неможливий без впровадження інновацій. Держава повинна сприяти розвитку інноваційної діяльності підприємств та сприяти її розширенню. Податкове стимулювання є найдоцільнішим напрямом зазначеного сприяння, про що вказує світовий досвід. Досліджено теоретичні підходи науковців щодо трактування податків і податкових пільг та їх використання в податковому стимулюванні інноваційної діяльності підприємств. Зазначено, що необхідно приймати програми податкового стимулювання інноваційної діяльності, що дасть змогу підприємствам, які займаються інноваційною діяльністю. Тому запропоновано визначення сутності цих програм та наведено етапи їхньої реалізації. Обґрунтовано основні проблеми при податковому стимулюванні інноваційної діяльності. Представлено поділ проблем на проблеми розвитку інноваційної діяльності в Україні та проблеми застосування податкових стимулів. Також проведено розподіл проблем за рівнями їх виникнення, а саме загально державні проблеми, проблеми окремих сектору (ів) чи кластерів економіки та проблеми окремих підприємств.

2. Більшість розвинених країн використовують податкове стимулювання інноваційної діяльності підприємств, а не пряме фінансування. Визначено, що двома основними податковими пільгами є податковий кредит (податковий дослідний кредит) або спеціальні вирахування (*super deduction*). До першого типу країн належать Франція, Австрія, Бельгія, Чехія, Угорщина та інші, серед країн іншого зазначеного типу – Британія, Іспанія, Ірландія, Португалія, Канада, США та ін.

3. При аналізуванні податків, що впливають на інноваційну діяльність, досліджено, що основним податком є податок на прибуток підприємств. Частковий вплив мають непрямі податки на стимулювання інноваційної діяльності. Проаналізувавши податок на прибуток підприємств, виявлено, що основний спад спостерігався під час світової фінансової кризи, існує значна нерівномірність розподілу щодо сплати зазначеного податку за регіонами. Основними центрами сплати податку на прибуток є м.Київ та Дніпропетровська, Донецька та Харківська області. Проаналізовано податкові пільги як основний інструмент податкового стимулювання інноваційної діяльності. Досліджено, що в Україні діє велика кількість пільг, утім, фактично жодна не передбачає стимулювання інноваційної діяльності. Загальна величина податкових пільг протягом всіх років зростала, окрім 2012р., де спостерігається спад наданих пільг. В 2011р. був найбільший ріст податкових пільг і в цей період їх величина становила 58,8млрд.грн. Визначено, що майже всі податкові пільги є надані з державного бюджету, а це є дуже значна проблема, оскільки місцеві органи влади не можуть здійснювати податкову підтримку інноваційним підприємствам на своїй території.

4. Оцінено сфери інноваційної діяльності, що підпадають під податкове стимулювання. Найменша частка підприємств, що займалися інноваційною діяльністю була в 2005–2006рр. та спад відбувся під час світової фінансової кризи в 2008–2009рр. Найбільше виконаних наукових та науково-технічних робіт припадає на розробки, котрі становлять більше 50% від загальної величини всіх виконаних наукових та науково-технічних робіт. Витрати на інноваційну діяльність до 2009р. стрімко зростали, проте в 2009р. та 2010р. спостерігався значний спад, а в 2011р. спостерігалось стрімке зростання витрат на інноваційну діяльність. Основним напрямом витрат на інноваційну діяльність (понад 60%) було придбання машин, обладнання та програмного забезпечення. Це є значною проблемою, оскільки підприємства не здійснюють розробки власних інновацій, а закупають, здебільшого експортують, тим самим розвивають інноваційну економіку інших країн. Однією із найменш

досліджуваних та нерозкритих тем є оцінювання податкового стимулювання інноваційної діяльності. Запропоновано оцінювати податкове стимулювання інноваційної діяльності за допомогою показника інноваційної місткості податку на прибуток. Показник дає змогу показати взаємозв'язок величини фінансування інноваційної діяльності з податком на прибуток. Аналізування показника дає можливість визначити, наскільки держава сприяє фінансуванню інноваційної діяльності через податкове стимулювання і на макро-, і на мікрорівнях. Показник протягом аналізованих періодів був, приблизно, на одному рівні, дещо більший 0,2, а це свідчить, що держава не робить ніяких кроків по збільшенню податкового стимулювання інноваційної діяльності.

5. Досліджено організацію податкової роботи на підприємстві щодо інноваційної діяльності. Запропоновано, щоб великі підприємства, які займаються інноваційною діяльністю, мали відповідний відділ податкового стимулювання інноваційної діяльності або фінансовий відділ, що буде виконувати всю відповідну роботу, передусім пов'язану з моніторингом та адмініструванням податків та податкових пільг відповідно до програми податкового стимулювання інноваційної діяльності. В малих та середніх підприємствах зазначену роботу повинна виконувати бухгалтерія.

6. Запропоновано здійснювати податкове стимулювання інноваційної діяльності за чотирма етапами: 1) вибір сектора економіки і типу інновацій; 2) утворення кластерів, що звільняються від оподаткування на визначений проміжок часу; 3) вибір податкових преференцій; 4) координація та контроль дій за проведенням податкового стимулювання. Виконання програми податкового стимулювання за цими етапами дасть змогу коректно підібрати податкові пільги для підприємств, що займаються інноваційною діяльністю, та визначити стратегічні напрями інноваційної діяльності за відповідними розробленими критеріями. Запропоновано побудову трирівневої системи податкового стимулювання інноваційної діяльності, де податкові пільги надаватимуть залежно від рівня, до якого належить підприємство, що займається інноваційною діяльністю.

7. Обґрунтовано використання податкових пільг для різних підприємств, що займаються інноваційною діяльністю, за етапами інноваційного процесу. Визначено, що найдоцільнішими шляхами надання податкових пільг при стимулюванні інноваційної діяльності є податковий кредит та/або зміна баз оподаткування через спеціальні вирахування з податку на прибуток підприємств. Запропоновано використання прирістних та кумулятивних податкових пільг. Зазначені пільги будуть ефективними для малих та нових підприємств, оскільки саме вони повинні отримувати більше пільг з огляду на їхню мобільність та генерацію нових ідей для інноваційних продуктів та послуг.

8. Враховуючи, що будь-яка програма податкового стимулювання інноваційної діяльності підприємств повинна бути успішною, потрібно визначити її ефективність. Запропоновано на кожному рівні податкового стимулювання інноваційної діяльності визначати ефективність індексами оцінки якості податкового стимулювання інноваційної діяльності та наведено критерії результативності для кожного із індексів якості. Зокрема, представлено два індекси якості податкового стимулювання інноваційної діяльності на рівні держави та на рівні підприємства.

З проведеного дослідження підсумовано, що податкове стимулювання інноваційної діяльності підприємств є найкращим шляхом спонукати суб'єкти господарювання до створення та застосування інновацій. Результати дослідження доцільно використовувати для вдосконалення державного сприяння розвитку інноваційної діяльності підприємств шляхом їх податкового стимулювання.



## СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755–VI / [Електронний ресурс] / (Верховна Рада України) – Режим доступу: [www.rada.gov.ua](http://www.rada.gov.ua)
2. Закон України «Про інноваційну діяльність» / [Електронний ресурс] – Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/40-15>
3. Закон України «Про пріоритетні напрями інноваційної діяльності в Україні» / [Електронний ресурс] – Режим доступу: [zakon.rada.gov.ua](http://zakon.rada.gov.ua)
4. Закони України Про державний бюджет України за 2005–2014рр. / [Електронний ресурс] – Режим доступу: [zakon.rada.gov.ua](http://zakon.rada.gov.ua)
5. Закону України «Про наукову і науково-технічну діяльність» №1977–XII, / [Електронний ресурс] / (Верховна Рада України) – Режим доступу – <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/1977-12>
6. Постанова «Про затвердження Програми розвитку інвестиційної та інноваційної діяльності в Україні» від 2.02.2011р. N 389. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.nau.ua/doc/?code=389-2011-%EF>.
7. Аксьонов І. Як оцінити діяльність ради директорів / Аксьонов І. // Круглий стіл. – 2004. – № 5. – С.27–31.
8. Алексеев И. В. Выбор направлений инновационной деятельности для программ налогового стимулирования / И. В. Алексеев, Р. И. Желизняк // Наукові праці НДФІ. – К. : НДФІ при Міністерстві фінансів України, 2013 – № 2(63). – С.56–65.
9. Алексеев И. В. Выбор стратегических направлений инновационной деятельности для программ налогового стимулирования / И.В. Алексеев, Р.И. Желизняк // VII Всероссийская заочная научная конференция с международным участием: сборник научных трудов [«Современная налоговая система: состояние, проблемы и перспективы развития»], (Россия, г. Уфа 2–3 июня 2014 г.). – Уфа: Уфимский государственный авиационный технический университет, 2014. – С.45–53 (0,48 д.а.)2.

10. Алексеев І.В. Важливість правильного підбору податкових пільг та шляхів їх надання при податковому стимулюванні інноваційної діяльності підприємств / І.В. Алексеев, Р.Й. Желізняк // Бізнес Інформ – Харків : ХНЕУ, НДЦ Індустріальних проблем розвитку НАН України, 2014. – № 2. – С.314–320.

11. Алексеев І.В. Визначення етапів податкового стимулювання інноваційної діяльності підприємств України / Алексеев І.В., Мороз А.С., Желізняк Р.Й. // Науковий вісник Полтавського національного технічного Університету ім. Юрія Кондратюка «Економіка і регіон» – 2011 – №30–С. – С.262–265.

12. Алексеев І. В. Європейський досвід податкового стимулювання інноваційної діяльності / І. В. Алексеев, Р. Й. Желізняк // Вісник Національного університету «Львівська політехніка». Серія «Проблеми економіки та управління». – Львів : НУ «Львівська політехніка», 2012 – № 725. – С. 7–16.

13. Алексеев І. В. Організація роботи з податкового стимулювання інноваційної діяльності на підприємствах України / І. В. Алексеев, Р. Й. Желізняк, А. С. Мороз // Економічний вісник університету. – Переяслав-Хмельницький : ДВНЗ «Переяслав-Хмельницький державний педагогічний університет ім. Григорія Сковороди», 2011. – Вип. № 16/1 – С. 334–337.

14. Алексеев І. В. Особливості надання податкових пільг при стимулюванні інноваційної діяльності / І. В. Алексеев, Р. Й. Желізняк, О. С. Червінська // Тези доповідей XII міжнародної науково-практичної конференції Донецького національного університету економіки і торгівлі ім. Михайла Туган-Барановського [«Стан і проблеми оподаткування в умовах економічних перетворень»], (м. Донецьк 24–26 листопада 2012 р.). – Донецьк: Видавництво ТОВ «Цифрова типографія», 2012. – С.20–24.

15. Алексеев І. В. Оцінка податкового стимулювання інноваційної діяльності підприємств України / І. В. Алексеев, Р. Й. Желізняк, А. С. Мороз // Формування ринкової економіки в Україні. – Львів : ЛНУ ім. І. Франка, 2011.– Вип. 23, ч.1– С.3–9.

16. Алексеев І. В. Оцінювання ефективності податкового стимулювання інноваційної діяльності як засобу податкової конкуренції / І. В. Алексеев, Р. Й. Желізняк // Збірник матеріалів наук.-практ. круглого столу [Напрями підвищення конкурентоспроможності податкової політики в Україні], (м. Ірпінь, 23 березня 2012 р.) – Ірпінь : Нац. унів. ДПС України, 2012. – С. 11–13.

17. Алексеев І. В. Північноамериканський та азійський досвід податкового стимулювання інноваційної діяльності / І. В. Алексеев, Р. Й. Желізняк // Економічний аналіз. – Тернопіль : ТНЕУ, 2011. – № 9, ч.2. – С. 24–28.

18. Алексеев І.В. Планування інформаційного забезпечення податкових потоків підприємства / Алексеев І.В., Червінська О.С. // Формування ринкової економіки в Україні. – 2009. – №19. – С.3–6.

19. Андрущенко В. Л. Податкові важелі та стимули розвитку господарських систем (теоретичні засади та практика використання) //В.Л. Андрущенко, В.М. Мельник – Ірпінь: Національний університет державної податкової служби України. – 2006.

20. Анісімова О. М. Вдосконалення податкової системи України у зв'язку зі вступом до СОТ [Електронний ресурс] / Анісімова О. М., Курська С. Ю.// – Режим доступу: [http://www.nbuv.gov.ua/portal/Soc\\_Gum/Vpu/Ekon/2008\\_6/43.pdf](http://www.nbuv.gov.ua/portal/Soc_Gum/Vpu/Ekon/2008_6/43.pdf)

21. Банківська система : підручник / Рекомендовано МОН МС України / За ред. д.е.н., проф. М.І. Крупки. – Львів: Вид. центр Львівського національного університету імені Івана Франка, 2013. – 556 с.

22. Бець Т.М. Оптимізація податкового планування на підприємствах України / Бець Т.М., Клим Н.М. // Вісник Національного університету «Львівська політехніка». – 2007. – С.55–61.

23. Бечко П. К. Податкова система. Навч. посібник / П.К. Бечко. – К.: Центр навчальної літератури, 2006. – 368 с.

24. Бойко О.М. Інноваційне забезпечення розвитку промислових підприємств України / Бойко О.М. // Проблемы и перспективы инновационного развития экономики: материалы десятой международной научно-практической

конференции по инновационной деятельности. – Киев-Симферополь-Алушта, 2005. – С. 20–22.

25. Бондарчук М.К. Діяльність виробничо-господарських структур в системі «інновації – фінанси - виробництво» / Бондарчук М.К., Біленська Я.Р. // Науковий вісник НЛТУ України: Збірник науково-технічних праць. Вип. 20.8. Львів: РВВ НЛТУ України. – 2010. – С. 190–195.

26. Бондарчук М.К. Складові інноваційного потенціалу промислових підприємств господарських структур / Бондарчук М.К., Біленська Я.Р. // Бизнес Информ. – 2011. – №8. – С. 42 – 45.

27. Буряк П. Ю. Податкове стимулювання розвитку малого бізнесу в Україні / П. Ю. Буряк, В. П. Маринець // Фінанси України. – 1999. – № 6. – С.49–54

28. Бусел В.Т. Великий тлумачний словник сучасної української мови / уклад. і голов. ред. В.Т. Бусел. – К.; Ірпінь: ВТФ «Перун», 2007. – 1736 с.

29. Бюджетна підтримка та податкове стимулювання національної економіки України : монографія / за заг. ред. Л. Л. Тарангул ; Нац. ун-т ДПС України. – Ірпінь ; К. : Фенікс, 2012. – 532 с.

30. Бюджетна політика у контексті стратегії соціально-економічного розвитку України : у 6 т / [редкол. : М. Я. Азаров (голова) та ін.]. – К. : НДФІ, 2004. Т. 1 : Пріоритети бюджетної політики та економічне зростання в Україні / [М. Я. Азаров, Ф. О. Ярошенко, В. М. Геєць (кер. авт. кол.) та ін.]. – С. 128.

31. Бюллетень по Програмі SR&ED [Електронний ресурс]/ Режим доступу: <http://www.cra-arc.gc.ca/E/pub/xi/rc4467/rc4467-09e.pdf>

32. Василюк Ю.А. Фіскальний контроль як чинник ефективності державно-приватного співробітництва / Василюк Ю.А., Микуляк О. В. // Кримський економічний вісник. – 2013. – 3(04) червень. – С. 30–33.

33. Ватуля І.Д. Податки, збори, платежі. Навч. посібник / І.Д. Ватуля, М.І. Ватуля, Л.В. Рибалко. – К.: Центр навчальної літератури, 2006. – 352 с.

34. Великий Ю. В. Податкове стимулювання інноваційної діяльності в Україні / Ю. В. Великий // Наука й економіка. – 2011. – № 2. – С. 10–15.

35. Веремчук Д.В. Податкове планування як засіб оптимізації оподаткування прибутку підприємства / Веремчук Д.В., Рябушка Л.Б. // Вісник Хмельницького національного університету. – 2009. – №2. – Т.1.– С.12–14.
36. Вишне夫斯基 В.П. Налогообложение: теории, проблемы, решения / В.П. Вишне夫斯基, А.С. Веткин, Е.Н. Вишневская и др.; Под общ. ред. В.П. Вишневского. – Донецк: ИЭП НАН Украины, 2006. – 504 с.
37. Вишневський В. Податкова політика та економічна теорія / В. Вишневський // Економіка України. – 2007. – № 9. – С. 9.
38. Вільна енциклопедія Вікіпедія / [Електронний ресурс] – Режим доступу: <http://uk.wikipedia.org/>
39. Вылкова Е. Налоговое планирование./ Вылкова Е., Романовский М. – СПб.: Питер, 2004 — 634 с.
40. Гармашова О.П. Пріоритетні напрями інноваційного забезпечення конкурентоспроможності України / Гармашова О.П. // Вісник СевНТУ: зб. наук. пр. Вип. 130/2012. Серія: Економіка і фінанси. — Севастополь, 2012 – С. 48–55.
41. Гега П.Т. Основи податкового права: Навч. посіб.- 4-е вид., перероб. і доп. / Гега П.Т., Доля Л. М. – К.: Знання; КОО, 2003. – 307 с.
42. Геєць В.М. Пріоритети національного економічного розвитку в контексті глобалізаційних викликів: монографія. за ред. В.М. Гейця, А.А. Мазаракі. – К. : Київ. нац. торг.-екон. ун-т, 2008. – 389 с.
43. Головаш Б. Е. Особливості функціонування європейської моделі технопарків [Електронний ресурс]/ Б. Е. Головаш // Проблеми системного підходу в економіці. – 2011. – № 4. – Режим доступу: [http://www.nbuv.gov.ua/e-journals/PSPE/2011\\_4/Golovash\\_411.htm](http://www.nbuv.gov.ua/e-journals/PSPE/2011_4/Golovash_411.htm)
44. Гуреев В. И. Налоговое право / Гуреев В. И. – М.: Экономика, 1995. – 252 с.
45. Гудзь П. В. Кореляційно-регресійний аналіз впливу податкових пільг на бюджетні надходження у промисловому регіоні [Електронний ресурс] / Гудзь П. В. // Економічний форум – №1 – 2012 –с.130–142

46. Дагаев А. Налоговое стимулирование инноваций в предпринимательском секторе экономики / Дагаев А. // Проблемы теории и практики управления, – 2004 г. – № 3 – С. 80 – 86.

47. Данілов О. Д. Податки в Україні. Навч. Посіб. / Данілов О. Д., Фліссак Н.П. – К.: УкрНТЕІ, 2003, – 348 с.

48. Дем'янюк О.Б. Податкові важелі стимулювання інноваційної діяльності / [Електронний ресурс] – Режим доступу: [http://www.nbuv.gov.ua/portal/Soc\\_Gum/inek/2010\\_2/241.pdf](http://www.nbuv.gov.ua/portal/Soc_Gum/inek/2010_2/241.pdf)

49. Дем'янишин В. Г. Система доходів бюджету [Текст] / В.Г. Дем'янишин // Бюджетна система : підручник / С. І. Юрій, В. Г. Дем'янишин, О.П. Кириленко, А. Ю. Дерлиця ; за ред. С. І. Юрія, В. Г. Дем'янишина, О. П. Кириленко. – Тернопіль : ТНЕУ, 2013. – С. 273–332.

50. Дем'янишин В. Хрестоматія невичерпних джерел вітчизняної фінансової науки : [рецензія на кн. : Фінансова думка України : у 3-х т. / С. В. Львовчкін, В. М. Федосов, С. І. Юрій [та ін.] . – К. : Кондор, 2010. – 584 с. ] / В. Дем'янишин // Світ фінансів. – 2011. – Вип. 3. – С. 158–162.

51. Дем'янишин В.Г. Система видатків бюджету [Текст] / В. Г. Дем'янишин // Бюджетна система : підручник / С. І. Юрій, В. Г. Дем'янишин, О. П. Кириленко, А. Ю. Дерлиця ; за ред. С. І. Юрія, В. Г. Дем'янишина, О. П. Кириленко. – Тернопіль : ТНЕУ, 2013. – С. 333–376.

52. Державне регулювання банківської системи України [Текст] : монографія / С. М. Лобозинська ; Львів. нац. ун-т ім. І. Франка. – Л. : ЛНУ ім. І. Франка, 2010. – 416 с.

53. Державне регулювання економіки [Текст] : підручник / І. Михасюк та ін.; [наук. ред. І. В. Кончаківський] ; Львів. нац. ун-т ім. І. Франка. – 2-ге вид., випр. і допов. – К. : Атіка : Ельга-Н, 2000. – 592 с.

54. Державне регулювання економіки [Текст] : підручник / І. Р. Михасюк, Л. А. Швайка. – Л. : Магнолія 2006, 2008. – 220 с. : рис. – (Вища освіта в Україні). – Л-ра: с. 213–215

55. Десятнюк О.М. Податкова гармонізація на глобальному рівні / Економічні проблеми XXI століття: міжнародний та український виміри:[монографія] за ред. С.І.Юрія, Є.В.Савельєва. – К., Знання, – 2007. – 595с.
56. Дженстер П. Анализ сильных и слабых сторон компании: определение стратегических возможностей : пер. с англ./ П. Дженстер, Д. Хасси. –М.: Издательский дом “Вильямс”, 2003. – 368 с.
57. Дікань Л. В. Податкова система: Навч. Посіб / Дікань Л. В., Воїнова. Т. С. – Х.: ХДЕУ, 2002 – 252 с.
58. Довідник податкових пільг / [Електронний ресурс] – Режим доступу: <http://minrd.gov.ua/dovidniki--reestri--perelik/dovidniki-/54005.html>
59. Доклад PricewaterhouseCoopers Про податкові реформи в Японії [Електронний ресурс]/ Режим доступу: [http://www.pwc.com/jp/en/taxnews/pdf/2011\\_tax\\_reform\\_corporate\\_tax\\_E.pdf](http://www.pwc.com/jp/en/taxnews/pdf/2011_tax_reform_corporate_tax_E.pdf)
60. Долгоруков Ю. Увеличение доли современных предприятий – важное направление промышленной политики / Долгоруков Ю., Падерин И.// Экономика Украины. – 2005. – № 2. – С. 24 – 28.
61. Долішній М.І. У пошуках відповіді на інноваційний виклик економічного розвитку / Долішній М.І. // Регіональна економіка. – 2001. – № 1. – С. 236–240.
62. Дяків Р. Енциклопедія бізнесмена, економіста, менеджера // За ред. Р. Дяків. – К.: Міжнародна економічна фундація, 2000. – 703 с.
63. Екологічна економіка : навчальний посібник для вузів / Гринів Л.С., Львівський національний університет ім. І.Я. Франка. – Львів : Магнолія–2006, 2010. – 358 с.
64. Економіка України: національна стратегія розвитку / Гринів Л.С., Стефанишин О.В., Гончар Ю.М., Кічурчак М.В. – Львів : Видавничий центр Львівського національного університету ім. І.Франка, 2009. – 443 с.
65. Економічна правда 1 квітня 2013р. / [Електронний ресурс] – Режим доступу: [http://www.epravda.com.ua/news/2013/04/1/368754/view\\_print/](http://www.epravda.com.ua/news/2013/04/1/368754/view_print/)

66. Єрохін С.А. Технологічні уклади, динаміка цивілізаційних структур та економічна перспектива України [Електронний ресурс]/ Єрохін С.А.// – Режим доступу: <http://soskin.info/ea/2006/1-2/20060102.html>

67. Жаліло Я. А. Теорія та практика формування ефективної економічної стратегії держави : монографія / Я. А. Жаліло. – К. : НІСД, 2009. – 336 с.

68. Желізняк Р. Й. Визначення ефективності впливу податку на прибуток на інноваційну діяльність підприємства / Р. Й. Желізняк // Культура народів Причорномор'я. Економічні науки. – Сімферополь : Таврійський національний університет ім. В.І. Вернадського, 2012 – № 220. – С. 34–38.

69. Желізняк Р. Й. Деякі аспекти визначення ефективності податкового стимулювання інноваційної діяльності / Р. Й. Желізняк // Технологічний аудит та резерви виробництва – Полтава : ПП «Технологічний Центр», Полтавська державна аграрна академія, 2013 – № 4/2(12). – С.43–47.

70. Желізняк Р. Й. Підвищення якості персоналу, як складова покращення конкурентоспроможності підприємства / Р. Й. Желізняк // Тези доповідей VIII міжнародної науково-практичної конференції [«Маркетинг та логістика в системі менеджменту»], (м. Львів 4–6 листопада 2010 р.). – Львів: Видавництво Львівської політехніки, 2010. – С.161–162 (0,17 д.а.).

71. Желізняк Р.Й. Податки, що впливають на інноваційну діяльність підприємств. / Желізняк Р.Й. // Тези доповідей міжнародної науково-практичної конференції [«Сучасні проблеми економіки і менеджменту»], (м. Львів 10–12 листопада 2011р.). – Л: Видавництво Львівської політехніки, 2011. –С.606–607.

72. Желізняк Р. Й. Податкові пільги в механізмі податкового стимулювання інноваційної діяльності / Р. Й. Желізняк // Вісник Університету банківської справи Національного банку України.–К. : УБС НБУ, 2012 – № 2(14).–С. 150–154.

73. Желізняк Р. Й. Забезпечення антикризової діяльності в інноваційному розвитку підприємств України // Р. Й. Желізняк // Тези доповідей міжнародної науково-практичної конференції [«Конкурентоспроможність та інноваційний



розвиток України: проблеми науки та перспективи»], (м. Харків 26–27 листопада 2009р.). – Х. : Видавничий дім «ІНЖЕК», 2009. – С.168–170

74. Забезпечення сприятливого податкового клімату з метою активізації інвестиційних процесів в Україні / Т. В. Мединська, М. І. Мельник // Економіка. Фінанси. Право : інформаційно-аналітичний журнал. – 2011. – № 5. – С. 23–29.

75. Загородній А. Г. Податки та податкове планування підприємницької діяльності: Монографія / Загородній А. Г., Єлісеєв А. В. — Львів: Центр Бізнес-Сервісу, 2003 – 152 с.

76. Загородній А. Г. Податки, збори, обов'язкові платежі. Термінологічний словник / Загородній А. Г. Вознюк Г. Л. – Вид. 2-е, виправлене та доповнене, – Львів: «Львівська політехніка» (Інформ.-видавн. центр «Інтелект+» Ін-ту післядипломної освіти); «Інтелект-Захід», 2003, – 192 с.

77. Загородній А.Г. Критерії ефективності податкового планування суб'єктів господарювання [Електронний ресурс]/ А.Г. Загородній, Н.І. Федішин. – Режим доступу: [http://www.nbu.gov.ua/portal/natural/Vnulp/Management/2012\\_722/14.pdf](http://www.nbu.gov.ua/portal/natural/Vnulp/Management/2012_722/14.pdf)

78. Загородній А.Г. Фінансово-економічний словник / Загородній А.Г., Вознюк ГЛ.– Львів: Видавництво Національного університету „Львівська політехніка”, 2005. – 714 с

79. Замасло О. Податковий механізм стимулювання інноваційної діяльності в Україні / О. Замасло //Формування ринкової економіки в Україні. – 2009. – Вип. 19. – С. 235–240.

80. Зведений звіт про втрати бюджету внаслідок пільгового оподаткування по видах податків, зборів (обов'язкових платежів) станом на 01.10.2011 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : [http://www.sta.gov.ua/control/uk/publish/article?art\\_id=341741&cat\\_id=133904](http://www.sta.gov.ua/control/uk/publish/article?art_id=341741&cat_id=133904)

81. Звіт MoneyTree PricewaterhouseCoopers Про інноваційну активність в США [Електронний ресурс]/ Режим доступу:<https://www.pwcmoneytree.com/MTPublic/ns/moneytree/filesource/exhibits/Q1%202010%20MoneyTree%20Report.pdf>.

82. Звіт агентства Deloitte Global Survey of R&D Tax Incentives за липень 2011 [Електронний ресурс]/ Режим доступу: <http://www.investinamericasfuture.org/PDFs/Global%20RD%20Survey%20Final%20-%202011.pdf>

83. Звіт міністерства вищої освіти та досліджень стосовно податкового дослідного кредиту в 2009р. [Електронний ресурс]/ Режим доступу: [http://media.enseignementsup-recherche.gouv.fr/file/CIR/29/0/bilan\\_2009\\_du\\_cir\\_182290.pdf](http://media.enseignementsup-recherche.gouv.fr/file/CIR/29/0/bilan_2009_du_cir_182290.pdf)

84. Звіт міністерства вищої освіти та досліджень Франції до парламенту Франції [Електронний ресурс] / Режим доступу: [http://cache.media.enseignementsup-recherche.gouv.fr/file/2011/35/0/bilanCIR2011\\_262350.pdf](http://cache.media.enseignementsup-recherche.gouv.fr/file/2011/35/0/bilanCIR2011_262350.pdf)

85. Звіт Міністерства фінансів США за 25 травня 2011р. Про податкову політику [Електронний ресурс]/ Режим доступу: <http://www.investinamericasfuture.org/PDFs/TreasuryRDReportMarch25.PDF>.

86. Звіти про результати діяльності органів ДПС України за 2005–2010 роки. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу : [www.sta.gov.ua](http://www.sta.gov.ua).

87. Згуровський Н. Науково-технологічний розвиток України за умов світової глобалізації / Згуровський Н. // Дзеркало тижня. – № 12 (336). – С. 23.

88. Зіденберг А. Взаємодія між грошовою політикою та політикою реформ в Україні / Зіденберг А., Мьоллерс Ф. Україна на роздоріжжі / Пер. з нім. В.Шиманський. – К.: Фенікс, 1998. – С. 54 – 80.

89. Злобина Л. Л. Оптимизация налогообложения экономического субъекта: Учеб. пособ. / Злобина Л. Л., Стажкова М. М. – М.: Академический Проект, 2003– 240 с.

90. Иванов Ю. Б. Современные проблемы налоговой политики: Учеб. пособ. / Иванов Ю. Б., Тищенко А. Н. – Харьков: ИД «ИНЖЭК», 2006. – 328 с.

91. Иванов Ю.Б. Системы налогообложения зарубежных стран: Уч. пособие / Ю.Б. Иванов, Е.В. Давыскиба. – Х.: ИД “ИНЖЭК”, 2006. – 224 с.

92. Иванова Н.И. Налоговое стимулирование инновационных процессов. /Иванова Н.И., Дежина Г.И., Федорченко А.В. и др./ под ред. Иванова Н.И. – М.: ИМЭМО РАН, 2009 – 160с.
93. Иловайский С.И. Косвенное налогообложение в теории и практике / Иловайский С.И. – Одесса: [б. и.], 1892, – 252 с.
94. Исаев А. Л. Очерк теории и политики налогов / Исаев А. Л. – М.: ООО «ЮрИнфоР– Пресс», 2004, – 270 с.
95. Іваницька М. Податкова компонента формування місцевих бюджетів Тернопільської області / М. Іваницька, В. Дем'янишин // Регіональні аспекти розвитку продуктивних сил України. – 2011. – Вип.16. – С. 20–24.
96. Иванов Ю. Б. Альтернативні системи оподаткування : [монографія] / Ю. Б. Иванов. – Х.: ХДЕУ ; Торнадо, 2003. – 517 с.
97. Иванов Ю. Б. Податкова система: підруч. / Ю. Б. Иванов, А. І. Крисоватий, О. М. Десятнюк. – К. : Атіка, 2006. – 920 с.
98. Иванов Ю.Б. Податкове регулювання соціального розвитку: світовий досвід та тенденції в Україні: монографія / Ю.Б. Иванов, О.М. Тищенко, О.В. Грачов та ін., за ред. Ю.Б. Иванова. – Х.: ФОП Александрова К.М.; ВД «ІНЖЕК», 2012. – 496с.
99. Иванов Ю.Б. Регулятивний потенціал податкової системи України: монографія / Ю.Б. Иванов, О.М. Тищенко, К.В. Давискиба та ін.; заг. ред. Ю.Б. Иванова. – Харків: Вид. КНЕУ, 2009. – 336с.
100. Иванов Ю.Б. Роль оподаткування в стимулюванні інноваційних процесів // Проблеми розвитку податкової політики та оподаткування: Монографія / за заг. Ред. Ю.Б. Иванова. – Харків.: ВД «Інжек», 2007. – С. 88 – 111.
101. Иванов Ю.Б. Сучасне оподаткування: мотиваційний аспект: монографія / Ю.Б. Иванов , О.А. Єськов. – Х.: ВД «ІНЖЕК», 2007. – 328 с.
102. Інвестиційна привабливість Західного регіону України: [монографія] / НАН України. Ін-т регіональних досліджень; [наук. ред. С.О. Іщук]. – Львів, 2011. – 212 с.

103. Інвестування в Канаді [Електронний ресурс]/ Режим доступу: <http://investincanada.gc.ca/download/1099.pdf>
104. Інститут бюджету та соціально-економічних досліджень / [Електронний ресурс] – Режим доступу: <http://www.ibser.org.ua>
105. Історія оподаткування / [Ярошенко Ф. О., Мельник П. В., Андрущенко В. Л., Мельник В. М.]. – Ірпінь : Національна академія ДПС України, 2004. – 242 с.
106. Іщук С.О. Інвестиції в основний капітал та їх вплив на соціально-економічний розвиток регіону / Іщук С.О. // Регіональна економіка. – 2013. – № 1. – С. 35–42.
107. Каламбет С. В. Податковий потенціал: теорія, практика, управління: Монографія / Каламбет С. В. – Дніпропетровськ: Наука і освіта, 2001. – 304 с.
108. Калініченко Н. Світова практика застосування податкового стимулювання для інноваційної діяльності / Калініченко Н. // [Електронний ресурс]/ Режим доступу: <http://www.intelpro.ua/uk/intelpronet-newsletter/svitova-praktyka-zastosuvannya-podatkovogo-stymulyuvannya-dlya-innovatsiinoi>
109. Караваева И. В. Налоговое регулирование рыночной экономики: Учеб. пособ. для вузов / Караваева И. В. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2000. – 215 с.
110. Карпова В. В. Формування системи податкового планування на під-приємстві: Дис.канд. скоп, наук. / Карпова В. В. – Харків, 2005. – 259 с.
111. Качалов Л. В. Налоговый словарь / Качалов Л. В. – М.: Статус-кво–97, 2004 – 400 с.
112. Кейнс Дж. М. Общая теория занятости, процента и денег / Кейнс Дж. М. – М.: Эко-номика, 1978, – 427 с.
113. Кирова Е. А. Методология определения налоговой нагрузки па хозяйствующие субъекты / Кирова Е. А.// Финансы,— 1998,— № 9.— С.32 – 40.
114. Кміть В.М. Вдосконалення механізму адміністрування ПДВ як запорука фінансової безпеки України / Кміть В.М.// Економіка та управління підприємствами машинобудівної галузі: проблеми теорії та практики. – 2008. – № 2 (2). – С. 113 – 123.

115. Кміть В.М. Особливості пільгового режиму оподаткування для вітчизняної ІТ-галузі // Науковий журнал «Світ фінансів», 2012. – №4(33). – С. 33–40.

116. Кміть В.М. Роль фіскальної політики України в умовах глобалізації // Науковий вісник Чернівецького національного університету: Збірник наукових праць. Вип. 650–652. Економіка. – Чернівці: Чернівецький нац. ун-т., 2013. – С. 118–128.

117. Ковальчук К. Ф. Налоговый менеджмент промышленного предприятия / Ковальчук К. Ф., Рева Т. М. – Днепропетровск: Ин-т технологии, 2000, – 122с.

118. Ковальчук К. Ф. Податковий менеджмент на промисловому підприємстві / Ковальчук К. Ф., Рева Т. М.// Фінанси України, – 2001, – № 5. – С. 87 – 94.

119. Кокшарова С.М. Податки в Україні. Навч. посібник / Кокшарова С.М. – 2004 р. – СІРА – електронний посібник ([www.sarcpira.biz](http://www.sarcpira.biz))

120. Колісник М.К. Вплив виробничих інновацій на конкурентоспроможність промислово-фінансових груп у машинобудуванні: [Управління виробництвом: проблеми теорії і практики: монографія] / М.К. Колісник, А.М. Ульянова; за ред. О.В. Мартякової – Донецьк.: ДонНТУ, 2008. – С. 91–99.

121. Колісник М.К. Проблеми фінансово-кредитного регулювання інноваційного розвитку виробничо-господарських структур: [монографія] / О.Є. Кузьмін, І.В. Алексеев, М.К. Колісник та інші; за ред. д.е.н., проф. О.Є. Кузьміна, д.е.н., проф. І.В. Алексеева – Львів: Видавництво Львівської політехніки, 2007. – 151 с. (12,3 д.а.) / Колісник М.К. Розділ 3. Теоретико-методичні підходи до реалізації інноваційних перетворень ВГС в умовах антикризового управління. –С. 37–54. – 1,46 д.а.

122. Колісник М.К. Теоретико-методологічні підходи до економіко-математичного моделювання спільного фінансування антикризових інновацій у виробничо-господарських структурах машинобудування: [Інновації: проблеми

науки і практики: монографія] / Алексєєв І.В., Колісник М.К.; за ред. д.е.н., проф. В.С. Пономаренка, М.О. Кизима, О.М. Тищенко – Харків.: ВД «ІНЖЕК», 2008. – С. 178–199.

123. Колодїйчук А.В. Сутність інновацій, структура та основні етапи інноваційного процесу / Колодїйчук А.В., Пісний В.М., Семчук Ж.В.// Збірник науково-технічних праць Науковий вісник НЛТУ України. – 2009. – Вип. 19.9, С.191–196

124. Комлик М.О. Інноваційний розвиток – потреба та реальність / Комлик М.О. // Наукові вісті НТУУ «КПІ». – 2003. – № 3(29). – С. 12–20.

125. Коротун В.І. Практика використання податкових пільг в Україні / Коротун В.І.// Вісник ЖДТУ. 2012. № 1 (59) Серія: Економічні науки С. 267–270

126. Коссе Д. Д. Особливості правового режиму оподаткування суб'єктів спеціальних економічних зон в Україні: автореферат дис. канд. юрид. наук : спец. 12.00.07 / Д. Д. Коссе. – К.: Інститут законодавства Верховної Ради України, 2007. – 20 с.

127. Костенко О.О. Правове регулювання альтернативних систем оподаткування: дис. канд. юрид. наук : спец. 12.00.07 / О. О. Костенко. – Донецьк, 2008. – 235 с.

128. Крикавський, Є. В. Концепція кластера у формуванні потенціалу конкурентоздатності деревообробних підприємств: монографія./ Крикавський, Є. В.; Похильченко, О. А. – Львів: Видавництво Національного університету «Львівська політехніка, 2012.

129. Крисоватий А. І. Податкова система: Навч. посіб./ Крисоватий А. І., Десятнюк О. М. – Тернопіль: Карт-бланш, 2004 – 331 с.

130. Крисоватий А. І. Податковий менеджмент: Навч. посіб. / Крисоватий А. І., Кизима А. Я. – Тернопіль: Карт-бланш, 2004. – 304 с.

131. Крупка, М. І. Фінансові інструменти державного регулювання та підтримки інноваційної сфери / Крупка, М. І. // Фінанси України 4 (2001): 77–84.

132. Кузнєцов К. Криза руйнує інноваційний розвиток в Україні [Електронний ресурс] / Кузнєцов К. // Режим доступу:

<http://www.epravda.com.ua/publications/2009/05/20/193811>.

133. Кузнєцова А.Я. Інноваційна діяльність промислових підприємств та способи її фінансування в Україні : монографія. / Кузнєцова А.Я., Возняк Г.В. – К.: УБС НБУ, 2007. – 183 с.

134. Кузьмін О. Є. Інвестиційна та інноваційна діяльність : монографія / Кузьмін О. Є., Князь С. В., Тувакова Н.В., Кузнєцова А.Я. За наук. ред. проф., д-ра екон. наук О. Є. Кузьміна. – Львів: Львів. банк. ін-т НБУ, 2003. – 233

135. Кузьмін О.Є. Основи менеджменту: Підручник. / Кузьмін О.Є., Мельник О.Г. – К.: «Академвидав», 2003. – 416с.

136. Кузьмін О.Є. Теоретичні та прикладні засади менеджменту: навч. посіб. / О.Є. Кузьмін, О.Г. Мельник. –Львів: Інтеллект-Захід, 2003. – 352 с.

137. Кучерявенко Н. П. Основы налогового права / Кучерявенко Н. П. – Харьков: Константа, 1996, – 320 с.

138. Кучерявенко П. П. Налоговое право: Учебник / Кучерявенко П. П. – Харьков: Консум, 1997, –432 с.

139. Кушнірук Б. Податок на прибуток по-українськи [Електронний ресурс] / Кушнірук Б.// Режим доступу: <http://www.fin.org.ua/news/817106>.

140. Литвин М. И. Налоговая нагрузка и экономические интересы пред-приятия / Литвин М. И.// Финансы, – 1998, – № 5, – С. 29 – 31.

141. Литвиненко Я. Податкові пільги: їх вплив, значення і зарубіжний досвід застосування / Литвиненко Я. // Економіка, фінанси, право. – 2002. – № 6. – С. 21 – 27.

142. Ліманський А. Організаційно-економічні механізми підвищення ефективності промислових підприємств в умовах трансформації та євроінтеграції (на прикладі промислових підприємств Польщі та України) / А. Ліманський // НАН України ІРД. – Львів, 2003. – 520 с.

143. Лобозинська С.М. Конкурентна політика держави у сфері банківництва / Лобозинська С.М.// Фінансова система України. Збірник

наукових праць.–Ост-рог: Видавництво Національного університету “Острозька академія”, 2008.–Випуск 10.–Ч. 3.–476 с. (2008): С.325.

144. Майбуров И.А. Налоговые реформы. Теория и практика: монография для магистрантов, обучающихся по специальности «Финансы и кредит», «Бухгалтерский учет, анализ и аудит» / И.А. Майбуров и др.; под ред И.А. Майбурова, Ю.Б. Иванова. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2010. – 463.

145. Майбуров И.А. Налоговые системы. Методология развития: монография для магистрантов, обучающихся по программам «Налоги и налогообложение», «Финансы и кредит» / И.А. Майбуров и др.; под ред. И.А. Майбурова, Ю.Б. Иванова. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2012. – 463 с.

146. Місцеві фінанси [Текст] : завдання для практ. занять і тести для студ. напряму підготов. "Фінанси і кредит" / Укоопспілка, Львів. комерц. акад. ; [уклад.: Власюк Н. І., Мединська Т. В., Мельник М. І.]. – Л. : Вид-во Львів. комерц. акад., 2011. – 78 с.

147. Мельник В. М. Обмежувальна та стимулювальна роль податків //Фінанси України. – 2006. – №. 1. – С. 31–37.

148. Мельник В. М. Оподаткування: наукове обґрунтування та організація процесу: монографія //К.: Комп'ютерпрес. – 2006. –277с.

149. Мельник В. М. Сутність податків як проблема категорійно-понятійного апарату податкових фінансів //Актуальні проблеми економіки (укр.). – 2004. – №. 5. – С. 22–25.

150. Мельник В.М. Податкове навантаження на споживання, працю і капітал у країнах ЄС // Мельник В.М., Кошук Т.В. – Проблеми і перспективи розвитку підприємництва – 2014 – №1 – С.186–199.

151. Мельник В.М. Фіскальна політика держави в умовах фінансової кризи / В.М. Мельник // Фінанси України. – 2008. – № 11. – С. 11–17.

152. Мельник П. В. Розвиток податкової системи в перехідній економіці / Мельник П. В. – К.: Ірпінь; Академія державної податкової служби України, 2001. – 362 с.



153. Мельник П.В. Податкова політика України: стан, проблеми та перспективи: монографія / П.В. Мельник, Л.Л. Тарангул, З.С. Варналій та ін.; за ред. З.С.Варналія. – К.: Знання України, 2008. – 675 с.

154. Микушева Т.Ю. Зарубежный опыт государственного регулирования инновационной деятельности/Микушева Т.Ю.// [Електронний ресурс]/ Режим доступу: [http://innclub.info/wp-content/uploads/2011/03/%D0%9C%D0%B8%D0%BA%D1%83%D1%88%D0%B5%D0%B2%D0%B0\\_236\\_%D0%BA%D0%BE%D0%BD%D0%BA\\_%D0%BA%D0%B0%D1%87\\_0.doc](http://innclub.info/wp-content/uploads/2011/03/%D0%9C%D0%B8%D0%BA%D1%83%D1%88%D0%B5%D0%B2%D0%B0_236_%D0%BA%D0%BE%D0%BD%D0%BA_%D0%BA%D0%B0%D1%87_0.doc)

155. Миляков Н. В. Налоги и налогообложение: Курс лекций, – 3-е изд., перераб. и доп./ Миляков Н. В. – М.: ИНФРЛ–М, 2002, – 320 с.

156. Молдован О. Ліквідація податкових пільг: шкура вичинки не варта / Молдован О.// [Електронний ресурс] – Режим доступу: [finance.ua](http://finance.ua)

157. Мочерний С.В. Економічна енциклопедія. Т. 1 / С.В. Мочерний та ін. – К.: Видавничий центр “Академія”, 2000. – 864 с.

158. Мулик Т.О. Податкові пільги як стимул до ефективнішого виробництва [Електронний ресурс] / Мулик Т.О., Тичко Т.// Вінницький державний аграрний університет – Режим доступу: <http://intkonf.org/ken-mulik-to-tichko-t-podatkov-i-pilgi-yak-stimul-do-efektivnishogo-virobnitstva/>

159. Нагорняк Г. Проблеми податкового регулювання в Україні та шляхи їх вирішення / Нагорняк Г., Вовк Ю.// Галицький економічний вісник, №2 (27) – 2010 – с.174–186

160. Налоги: Ученик для вузов / Под ред. проф. Д. Г. Черника, – М.: Юнити–ДАНА, 2002, – 444 с.

161. Непомнящий Б. Українська інноваційна політика. Що? Де? Коли? / Непомнящий Б. // Дзеркало тижня. – 2002. – № 45 (420). – С. 13.

162. Непрямі субсидії в Україні: оцінка, тенденції та наслідки для економічної політики [Електронний ресурс] – Режим доступу : [http://www.ier.com.ua/files/publications/WP/2001/Wp10\\_ukr.pdf](http://www.ier.com.ua/files/publications/WP/2001/Wp10_ukr.pdf)

163. Никифоров А. Податкове стимулювання інноваційної діяльності/ А. Никифоров, В. Діба, В. Парнюк //Фінанси України. – 2009. – № 5. – С. 78–86.

164. Новый экономический и юридический словарь / Сост. А. Н. Азрилян. – М.: Ин-т новой экономики, 2003. – 1088 с.
165. Озеров И. Х. Основы финансовой науки.- Вып. 1. Учение об обыкно-венных доходах / Озеров И. Х. – М.: Типография т-ва И. Д. Сытина, 1908. – 530 с.
166. Олексів І.Б. Методи багатовимірного аналізу в оцінюванні фінансових ризиків підприємства / І.Б. Олексів, Н.Ю. Подольчак // Фінанси України. – №1. – 2005. – С. 96–105.
167. Основы налогового права Под ред. проф. Н. П. Кучерявенко / Г. В. Вех, О. А. Дмитрик, Д. Л. Кобыльник, И. Е. Криницкий, Н. П. Кучерявенко, Л. Л. Лукашев, М. А. Перепелица. – Харьков: Легас, 2003, – 384 с.
168. Офіційний сайт Державного комітету статистики України. / [Електронний ресурс] – Режим доступу: [www.ukrstat.gov.ua](http://www.ukrstat.gov.ua);
169. Офіційний сайт ДПС України [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.sta.gov.ua/control/uk/index>
170. Офіційний сайт Міністерства фінансів України. / [Електронний ресурс] – Режим доступу: [www.minfin.gov.ua](http://www.minfin.gov.ua).
171. Паєнтко Т. Шляхи оптимізації пільг у системі оподаткування доходів з урахуванням світового досвіду / Паєнтко Т.// Вісник. Нац. акад. держ. управління при Президентові України. – 2004. – № 4, – С. 18 – 24.
172. Пансков В. І. Налоговое бремя в российской налоговой системе / Пансков В. І. // Финансы. – 1998. – № 11. – С. 18 – 23.
173. Панченко В. І. Податкова політика як засіб впливу на фінансово-економічні процеси в Україні / Панченко В. І. // Актуальні проблеми економіки. – 2006. – №9. – С. 94–100.
174. Паранчук, С. В. Удосконалення інформаційної системи організування податкової діяльності на підприємстві / Паранчук, С. В.; Червінська, О. С. – 2009. – с.367–373.

175. Партин Г.О. Фінансовий менеджмент: навчальний посібник./ Партин Г.О., Селюченко Н.Є. – Львів: Видавництво Національного університету “Львівська політехніка”, 2010. – 332 с.

176. Пастушенко М.А. Нові інноваційні форми регіонального розвитку / Пастушенко М.А. // Напрямки реформування системи місцевого самоврядування в Україні. Теорія та практика державного управління. – Вип 3 (34) – С.1–7.

177. Патон Б. Інноваційний шлях розвитку економіки України / Патон Б. // Вісник НАН України. – 2001. – № 1. – С. 11–18.

178. Петти В. Трактат о налогах и сборах. Verbum sapienti – слово мудрым. Разное о деньгах./ Петти В. – М.: «Ось–89». – 112 с.

179. Підлісна О. Теоретичні аспекти надання податкових пільг // Наук, вісн.: Збір. наук, праць УФЕІ. – 1999. –№ 3. – С. 8–15.

180. Плиса В.Й. Стратегія забезпечення фінансової стійкості суб’єктів господарювання в економіці України: Монографія. / В.Й. Плиса, І.І. Приймак. – Львів: Видавництво ННВК „АТБ”, 2009. – 142 с.

181. Податкова система [Текст] : навч. посіб. / О. Т. Замасло, І. І. Приймак, О. В. Грін ; Львів. нац. ун-т ім. І. Франка. – Львів : ЛНУ ім. І. Франка, 2011. – 378 с

182. Податкова система: навчальний посібник / Т. В. Мединська, Н. І. Власюк. – 3-тє вид., перероб. та доп. – Львів : Магнолія–2006, 2012. – 422 с.

183. Податкове право: Навч. посіб. / Г. В. Бех, О. О. Дмитрик, Д. А. Кобильнік та ін.; За ред. проф. М. П. Кучерявенка. — К.: Юрінком Інтер, 2003. — 400с.

184. раціонального використання соціально-економічного та природно-ресурсного потенціалу регіону: фінансова політика та інвестиції. Зб. наук. праць. – Вип. XVII. – №4. – Київ, СЕУ / Рівне, НУВГП, 2011. – С.48–56.

185. Подольчак Н.Ю. Поняття та види ефективності систем менеджменту машинобудівних підприємств [Електронний ресурс] / Подольчак Н.Ю. – Режим

доступу:

[http://www.nbu.gov.ua/portal/natural/Vnulp/Management/2007\\_606/33.pdf](http://www.nbu.gov.ua/portal/natural/Vnulp/Management/2007_606/33.pdf).

186. Правові проблеми боротьби з економічною злочинністю і корупцією: Навч. посіб./ Невмержицький Є.В. / – К.: АПСВ, 2011. – 415 с.

187. Приймак В.І. Доходи домогосподарств та їх економічний добробут / Приймак В.І., Приймак З. В., Возняк О. Г. // Формування ринкової економіки в Україні: зб. наук. праць. – Львів: Львівський національний університет ім. Івана Франка, 2012, – Вип.26, Ч.2. – С. 147–153

188. Приймак В.І. Удосконалення державного регулювання інноваційної діяльності в Україні/ Вісник ЛНУ імені Івана Франка, серія економічна, 2010. – Вип. 43. – С. 704–712.

189. Пшик Б.І. Взаємодія фінансового і реального секторів економіки: теоретико-методологічні аспекти / Пшик Б.І.// Вісник Університету банківської справи Національного банку України – №3 – 2013.: С.3–8.

190. Реформирование налоговых систем. Теория, методология и практика: монография / [И.А. Майбуров и др.]; под ред И.А. Майбурова, Ю.Б. Иванова, А.И. Крисоватого. – К.: Кондор, 2011. – 352 с.

191. Рожен А. Вижити Україною. Чаювання в президента / Рожен А. // Дзеркало тижня. – 2009. – № 5 (733). – С. 14.

192. Розвиток промисловості на інвестиційно-інноваційних засадах / Єрмошенко М.М., Єрохін С.А., Шандра В.М., Гуменюк О.І. та ін. // Організаційно-економічні аспекти інноваційного оновлення національної економіки: [колективна наукова монографія] / за ред. Єрмошенка М.М., Єрохіна С.А. – К.: НАУ, 2008. – Розд. 2.1. – С. 60–77.

193. Романовский М. В.. Налоги и налогообложение. 4-е изд./ Романовский М. В., Врублевская О. О. – СПб.: Питер, 2003. – 576 с.

194. Савостенко Т .О. Порівняльна характеристика методів державного регулювання інноваційної діяльності в розвинутих країнах світу та в Україні / Савостенко Т.О., Грицаєнко А.М.// Економічний вісник НГУ –№1 – 2005– С.19–27.

195. Садиков М.А. Основні напрями інноваційної діяльності в АПК/ Садиков М.А. // Економіка Фінанси Право. №6. – 2003. – С.3–6.
196. Сарана С. Спеціальні податкові режими технологічних та наукових парків / Сарана С. // Публічне право – № 3 (7) – 2012 – С.83–90
197. Свердан М. М. Податкова політика держави та її вплив на економічне зростання суспільства: теоретичні засади реалізації / Свердан М. М. // Збірник наукових праць Міжгалузевого інституту управління (Журнал) – №13 – 2010р. – С. 205–219.
198. Серебрянський Д.М. Проблеми реалізації концепції податкових витрат у системі публічних фінансів / Серебрянський Д.М.// Стратегічні пріоритети – №4 (25) – 2012 р – С. 98–107.
199. Сич О.А. Податкові стимули розвитку економіки / Сич О.А.// Науковий вісник НЛТУ України. – 2008, вип. 18.9 С.254–258.
200. Слав`юк Р.А. Фінанси підприємств: підручник / Р. А. Слав`юк – К. : УБС НБУ : Знання, 2010. – 550 с.
201. Смит А. Исследование о природе и причинах богатства народов – / Смит А. – Кн. 5. – М.: Соцэкгиз, 1992. – 782 с.
202. Соколов А. А. Теория налогов / Соколов А. А. – М.: ООО «ЮрИнфоР–Пресс», 2003. – 506 с.
203. Соколовська А. М. Податкова система держави: теорія і практика становлення / Соколовська А. М. – К.: Знання–Пресс, 2004. – 454 с.
204. Соколовська А.М. Проблеми моніторингу ефективності надання податкових пільг в Україні / Соколовська А.М. // Фінанси України. – 2011. – № 3. – С. 42 – 53.
205. Спрощена система оподаткування: загальні положення, облік і звітність [Текст] : навч. –практ. посіб. / Чабанюк О. М., Мединська Т. В. – К. : Алерта, 2013. – 207 с.
206. Стадник В.В. Менеджмент: підруч. / В.В. Стадник, М.А. Йохна. – К.: Академвидав, 2007. – 472 с.

207. Степанюк О. Податкове планування як сфера юридичної практики // Степанюк О. / Світ фінансів – Випуск лютий – 2005 – с.71–78.

208. Сторонянська І. З. Регіональний розвиток України: проблеми інтеграції та конвергенції / І. Сторонянська. – Львів: ІРД НАН України, 2010. – 324 с. (Серія «Проблеми регіонального розвитку»)

209. Сторонянська, І. З. Регіони України: пошук моделі конвергентного розвитку: Монографія./ Сторонянська, І. З. – Львів: Арал, 2008.

210. Страна налоговых скидок [Електронний ресурс]/ Режим доступу: [http://www.ng.ru/science/2010-03-24/11\\_japan.html](http://www.ng.ru/science/2010-03-24/11_japan.html)

211. Стратегія та механізми зміцнення просторово-структурної конкурентоспроможності регіону: монографія [за ред. А.І. Мокія, Т.Г. Васильціва]. – Львів : ПАІС, 2010. – 488 с.

212. Сухарева Т.О. Методичні аспекти обліку інноваційної діяльності [Електронний ресурс] / Сухарева Т.О. Кірсанова В.В.// Режим доступу: [http://storage.library.opu.ua/online/conference/tez\\_45/6-53.pdf](http://storage.library.opu.ua/online/conference/tez_45/6-53.pdf)

213. Сухоруков А.І. Пріоритети інвестування національного технологічного розвитку / Сухоруков А.І. // Стратегічна панорама. – 2003. – № 1. – С. 131–139.

214. Тарангул Л. Л. Ефективність бюджетно-податкової підтримки національної економіки України / Тарангул Л. Л., Серебрянський Д. М., Новицька Н. В. //Фінанси, грошовий обіг і кредит Науковий вісник Національного університету ДПС України (економіка, право)– 2011 – 3(54) – 34–43.

215. Технологічні парки: світовий та український досвід / за ред. Д. В. Табачника. – К. :ТП ІЕЗ, 2004. – 48 с.

216. Тривус А. А. Налоги как орудие экономической политики / Тривус А.А. – Баку Б. –1925, – 32 с.

217. Турянський Ю.І. Класифікація та види податкових пільг / Ю.І. Турянський, Н.М. Коломійчук, П.П. Гаврилко // Науковий вісник НЛТУ

України. – 2011. – Вип. 21.9 Національний лісотехнічний університет України С.272–276.

218. Удосконалення фінансово-кредитного стимулювання інвестиційної та інноваційної діяльності в Україні [Текст] : монографія / Б. І. Пшик, О. Є. Верней, О. О. Вон Романов Кріспін та ін.] ; за наук. ред. : Б. І.Пшик ; Нац. банк України, Ун-т банк. справи. – К. : УБС НБУ, 2010. – 263 с.

219. Україна в 2010 році: щорічні оцінки суспільно-політичного та соціально-економічного розвитку : монографія ; за заг. ред. А. В. Єрмолаєва. – К. : НІСД, 2010. – 528 с.

220. Україна потрапила до двадцятки європейських країн з високими податками / [Електронний ресурс] – Режим доступу: <http://ukranews.com/uk/news/economics/2011/07/14/48200>

221. Українська економіка після виборів: що далі? Аналітична доповідь. – К.: НІСД, 2007. – С. 26.

222. Українці перекваліфікуються в «липових» програмістів? / [Електронний ресурс] – Режим доступу: <http://news.finance.ua/ua/~2/0/all/2013/08/18/307370>

223. Федосов В. М. Податкова система України: Підручник / В. М. Федосов, В.М. Опарін, Г. О Пятаченко – К. Либідь, 1994. – 464 с.

224. Федосов В.М. Проблеми розбудови податкової системи України / В. Федосов, С. Львовчкін // Фінанси України. – 1999. – № 6. – С. 40 — 48.

225. Филипенко С.В. Стимулирование инновационной деятельности предпринимателей / Филипенко С.В.// Экономика Крыма №23, 2008г. С.62–65

226. Фишер И. Покупательная сила денег / Фишер И. – М.: Дело, 2001. – 319с.

227. Фільо М. Ознаки та класифікація феномена податкових втрат [Електронний ресурс] / Східноукраїнський національний університет ім. Володимира Даля кафедра оподаткування – Режим доступу: [http://taxation.lg.ua/index.php?option=com\\_content&view=article&id=136%3A2011-11-03-19-15-14&catid=45%3Ascientific-conference&Itemid=69](http://taxation.lg.ua/index.php?option=com_content&view=article&id=136%3A2011-11-03-19-15-14&catid=45%3Ascientific-conference&Itemid=69)

228. Фінансовий потенціал регіону: механізми формування та використання : Монографія / НАН України. Інститут регіональних досліджень; За наук.ред. д.е.н., проф. М. А. Козоріз. – Львів, 2012. – 307 с. (Сер. «Проблеми регіонального розвитку»)

229. Фінансово-кредитний механізм інноваційного розвитку економіки України / М. І. Крупка; Львів. нац. ун-т ім. І.Франка. – Л., 2001. – 607 с

230. Фінансово-кредитні відносини в Україні : становлення, розвиток, напрями вдосконалення [Текст] : монографія / Б. І. Пшик ; Нац. банк України та ін. – К. : УБС НБУ, 2011. – 551 с.

231. Фокин В. М. Налоговое регулирование: Учеб. пособ. / Под. ред. С. Г. Пепеляева. – М.: Статут, 2004. – 76 с.

232. Формування фінансового потенціалу інвестиційної діяльності в економіці України: монографія / [М.І. Крупка, Д.В. Ванькович, Н.Б. Демчишак, М.І. Кульчицький]. – Львів : ЛНУ імені Івана Франка, 2011. – 404 с.

233. Фридман М. Количественная теория денег / Фридман М. – М.: Эльф–пресс, 1996 – 131 с.

234. Харченко В.В. Інноваційне інвестування вугільної галузі України як можливість відтворення її основних виробничих фондів та удосконалення технологій вуглевидобутку [Електронний ресурс]/ Харченко В.В. // Режим доступу:

[http://www.nbuv.gov.ua/portal/soc\\_gum/znpdduu/du/2012\\_221/html/26.html](http://www.nbuv.gov.ua/portal/soc_gum/znpdduu/du/2012_221/html/26.html)

235. Худяков А. И. Основы налогообложения: Учеб. пособ. / Худяков Л. И., Бродский М. П., Бродский Г. М. – СПб.: Европейский дом, 2002. – 432 с.

236. Чернуха А. Налоговое стимулирование инновационной деятельности / А. Чернуха // Интеллектуальная собственность: Промышленная собственность. – 2007. – № 4. – С. 109– 113.

237. Чирков В. Г. Эффе́ктометрия: популярные очерки / В.Г. Чирков. – К. : Феникс, 2005. – 240 с.



238. Чухрай Н.І. Управління інноваційними процесами в межах екосистеми: монографія/ Н.І. Чухрай, Р. Патора, інші. За наук. Ред. Н.І. Чухрай. – Львів: Видавництво «Львівська політехніка», 2011. – 216 с.

239. Швабій К. І. Податкові пільги як загроза фінансовій безпеці України / К. І. Швабій, В. І. Коротун // Торгівля і ринок України: темат. зб. наук. пр. Вип. 34. – Донецьк: ДонНУеТ, 2012. – С. 583–590.

240. Шегда А.В. Менеджмент : навч. посіб./ А.В. Шегда. – К.: Знання, КОО, 2002. – 583 с.

241. Щур Д. Л. Налоговое право: Пособие по изучению (в схемах)/Щур Д. Л., Шаповалов И. С. – М.: Дело и Сервис, 2002. – 240 с.

242. Экономика и право: Энциклопедический словарь Габлера: Пер. с нем. – М.: Большая российская энциклопедия, 1998. – 432 с.

243. Юрий С.И. Турбулентность налоговых реформ/ С.И. Юрий, А.И. Крисоватый, И.А. Майбуров, Т.В. Кошук. – К.: Знання, 2011. – 382 с.

244. Юрій С. І. Оцінка ефективності наданих пільг з оподаткування / С.І. Юрій, І, М. Таранов // Фінанси України, – 2002, – № 12. С.55 – 62.

245. Юткина Т. Ф. Налоги и налогообложение / Юткина Т. Ф. – М.: ИНФРА–М, 2003. 576с.

246. Юха Т.М. Проблема втрат бюджету від надання податкових пільг та шляхи її вирішення [Електронний ресурс] / Юха Т.М., Кулініч М.О. // – Режим доступу:

[http://sophus.at.ua/publ/2013\\_05\\_30\\_31\\_kampodilsk/ekonomichnij\\_blok\\_doslidzhen/problema\\_vtrat\\_bjudzhetu\\_vid\\_nadannja\\_podatkovikh\\_pilg\\_ta\\_shljakhi\\_jiji\\_virishe nnja/31-1-0-708](http://sophus.at.ua/publ/2013_05_30_31_kampodilsk/ekonomichnij_blok_doslidzhen/problema_vtrat_bjudzhetu_vid_nadannja_podatkovikh_pilg_ta_shljakhi_jiji_virishe nnja/31-1-0-708)

247. Ярошенко Ф.О. Реформування податкової системи України: теорія, методологія, практика: монографія / Ф.О. Ярошенко, П.В. Мельник, А.І. Мярковський та ін.; за заг. ред. М.Я. Азарова. – К.: Міністерство фінансів України, 2011. – 656 с.

248. Яценко О.В. Напрямки розвитку інвестиційно-інноваційної діяльності підприємств / Яценко О.В.// Збірник наукових праць ЧДТУ – Вип. 21. – С. 192–197.

249. Ricardo D. The principles of Political Economy and Taxation. – NY: Prentice-Hall, 1975. – 345 p.

250. HM Revenue & Customs An Evaluation of Research and Development Tax Credits [Електронний ресурс] – Режим доступу:<http://www.hmrc.gov.uk/research/report107.pdf>

251. HM Revenue & Customs Research & development tax credits [Електронний ресурс]/ Режим доступу: [http://www.hmrc.gov.uk/stats/corporate\\_tax/rd-introduction.pdf](http://www.hmrc.gov.uk/stats/corporate_tax/rd-introduction.pdf)

252. Marciniak S. Makro I Mikro Ekonomia – Problemy podstawowe [Text]/ S. Marciniak // Wyd. Naukowe PWN, Warszawa 2001. – 595 с.

253. Science & Engineering Indicators 2010 [Електронний ресурс]/ Режим доступу: <http://www.nsf.gov/statistics/seind10/pdf/seind10.pdf>

254. Tax Policy and Controversy Briefing Ernst and Young, лютий 2011 [Електронний ресурс]/ Режим доступу: <http://www.investinamericasfuture.org/PDFs/Global%20RD%20Survey%20Final%20-%202011.pdf>

255. Toder E. J. Tax Expenditures and Tax Reform: Issues and Analysis / E. J. Toder / National Tax Association Meetings, Miami, Florida, November 19, 2005 [Електронний ресурс] – Режим доступу : <http://www.urban.org/publications/411371.html>

## ДОДАТКИ

## Додаток А

## Загальнодержавні та місцеві податки та збори\*

Загальнодержавні податки та збори	Місцеві податки та збори
Чинні до 2015р.	
<p>податок на прибуток підприємств  податок на доходи фізичних осіб  податок на додану вартість  акцизний податок  збір за першу реєстрацію транспортного засобу  екологічний податок  рентна плата за транспортування нафти і нафтопродуктів магістральними нафтопроводами та нафтопродуктопроводами, транзитне транспортування трубопроводами природного газу та аміаку територією України  плата за користування надрами  плата за землю  збір за користування радіочастотним ресурсом України  збір за спеціальне використання води  збір за спеціальне використання лісових ресурсів  фіксований сільськогосподарський податок  збір на розвиток виноградарства, садівництва і хмелярства  мито  збір у вигляді цільової надбавки до діючого тарифу на електричну та теплову енергію, крім електроенергії, виробленої кваліфікованими когенераційними установками  збір у вигляді цільової надбавки до діючого тарифу на природний газ для споживачів усіх форм власності.</p>	<p>податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки  єдиний податок.  збір за провадження деяких видів підприємницької діяльності  збір за місця для паркування транспортних засобів  туристичний збір.</p>
Чинні з 2015р.	
<p>податок на прибуток підприємств;  податок на доходи фізичних осіб;  податок на додану вартість;  акцизний податок;  екологічний податок;  рентна плата;  МИТО.</p>	<p>податок на майно;  єдиний податок;  збір за місця для паркування транспортних засобів;  туристичний збір.</p>

\* – сформовано автором на основі [1]

## Класифікація податків \* [78 с.259–260; 20]

Класифікаційні ознаки	Класифікаційні податки	Пояснення	Приклад податків**
За формою оподаткування	Прямі	Встановлюють безпосередньо до платників, стягують з доходів чи майна, а їх сума залежить від величини об'єкта оподаткування	Прибуткові та майнові податки (податок на прибуток підприємств Податок з доходів фізичних осіб, податок на нерухоме майно, тощо)
	Не прямі	Не залежать від доходів чи майна платника, а визначаються обсягом споживання, їх сума залежить від ціни товару	ПДВ, акцизний податок, мито
За об'єктом оподаткування	Податки з доходів чи прибуток	Встановлюються до платника і стягуються з його доходу чи прибутку	Податок на прибуток підприємств Податок з доходів фізичних осіб
	Податки на споживання	Визначаються обсягом споживання і включаються до ціни товару, а сплачує їх кінцевий споживач	ПДВ, акцизний податок
	Податки на майно	Залежать від величини майна, як рухомого так і нерухомого, платника	Збір за першу реєстрацію транспортного засобу, плата за користування надрами, плата за землю Збір за користування радіочастотним ресурсом України Податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки тощо
	Податки на певні дії	Податки за оформлення юридичних або господарських актів	Мито
За рівнем бюджетної системи	Загальнодержавні	Встановлюють вищі органи влади і стягують на всій території	Податок на прибуток підприємств Податок з доходів фізичних осіб ПДВ, тощо

Класифікаційні ознаки	Класифікаційні податки	Пояснення	Приклад податків**
	Місцеві	Встановлюють органи місцевого самоврядування, і стягуються на підконтрольній території місцевого самоврядування	Податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки Єдиний податок Збір за провадження деяких видів підприємницької діяльності Збір за місця для паркування транспортних засобів; Туристичний збір
За суб'єктами оподаткування	Податки з юридичних осіб	Сплачують юридичні особи	Податок на прибуток підприємств ПДВ акцизний податок
	Податки з фізичних осіб	Сплачують фізичні особи	Податок з доходів фізичних осіб Фіксований с/г податок
	Податки з юридичних та фізичних осіб	Сплачують юридичні та фізичні особи	Збір за першу реєстрацію транспортного засобу, плата за землю, збір за місця для паркування транспортних засобів, мито
За способом стягнення	Складні податки	Податки для яких спочатку встановлюють ставки, а величина податку визначається множенням ставки на об'єкт оподаткування	Податок на прибуток підприємств Податок з доходів фізичних осіб
	Розкладні податки	Податки, що їх обчислюють спочатку в загальній сумі відповідно до потреб держави в доходах від цих податків, а потім роз приділяють між їх платниками пропорційно до певного показника	
За порядком використання податків	Загальні податки	Податки, які при надходженні до бюджету знеособлюються	Податок на прибуток підприємств Податок з доходів фізичних осіб Податок на додану вартість

Класифікаційні ознаки	Класифікаційні податки	Пояснення	Приклад податків**
	Спеціальні податки	Податки, що мають конкретне призначення і стягуються для цільового фінансування певних заходів	Екологічний податок
За співвідношенням ставки податку та величини об'єкта оподаткування	Прогресивні податки	Ставка податку збільшується від величини об'єкта оподаткування	
	Пропорційні податки	Ставка податку не залежить від величини об'єкта оподаткування	
	Регресивні податки	Ставка податку зменшується зі зростанням величини об'єкта оподаткування	

\* – сформовано автором на основі джерел [78 с.259–260; 20];

\*\* – запропоновано автором.

## Основні податкові пільги\*

№	Податок, з якого надаються пільги	Податкові пільги
1	2	3
1	Податок на додану вартість	<p>Тимчасове звільнення окремих економічних операцій від сплати ПДВ, зокрема: - операції з постачання та імпорту необроблених шкур та вичиненої шкіри без подальшої обробки (у період з 1.01.2012 року по 31.12.2013 року); - постачання, у т.ч. імпорт, та вивезення в митному режимі експорту товарів відходів та брухту чорних і кольорових металів та деревини (до 1.01.2014 року); - операції з ввезення на митну територію України під митним режимом імпорту (реімпорту) товарів, крім підакцизних, що використовуються для потреб літакобудівної промисловості (до 1.01.2016 року); - операції з постачання на митній території України результатів науково-дослідних і дослідницько-конструкторських робіт, які виконуються для потреб літакобудівної промисловості (до 1.01.2016 року); - операції з постачання техніки, обладнання, устаткування, що використовуються для реконструкції існуючих і будівництва нових підприємств з виробництва біопалива і для виготовлення та реконструкції технічних і транспортних засобів з метою споживання біопалива, якщо такі товари не виробляються та не мають аналогів в Україні, а також технічних та транспортних засобів, у тому числі самохідних сільськогосподарських машин, що працюють на біопаливі, якщо такі товари не виробляються в Україні (до 1.01.2019 року).</p>
2	Податок на прибуток підприємств	<p>Прибуток підприємств від продажу на митній території України продуктів дитячого харчування власного виробництва; - підприємств паливно-енергетичного комплексу в межах витрат, що не перевищують загальну річну суму, передбачену інвестиційними програмами на капітальні вкладення з будівництва (реконструкції, модернізації) міждержавних, магістральних та розподільчих (локальних) електричних мереж, електричних станцій, теплоелектроцентралей, магістральних газопроводів, газорозподільних мереж, підземних сховищ газу та встановлення лічильників газу населенню, у тому числі сум, спрямованих на повернення кредитів, отриманих для реалізації інвестиційних програм; - енергогенеруючих компаній в межах інвестиційної складової, необхідної для повернення кредитів, інвестицій, погашення облігацій, випущених з метою фінансування капітальних вкладень в будівництво (реконструкцію, модернізацію) обладнання електричних станцій і теплоелектроцентралей.</p> <p>Тимчасове звільнення від оподаткування прибутку для підприємств окремих галузей, зокрема: - видавництва, видавничих організацій, підприємств поліграфії за умови виготовлення на території України книжкової продукції (до 1.01.2015 року); - підприємств машинобудування для агропромислового комплексу (до 1.01.2021 року); - суб'єктів господарської діяльності при наданні готельних послуг у готелях категорій "п'ять", "чотири" і "три" зірки</p>

№	Податок, з якого надаються пільги	Податкові пільги
1	2	3
		<p>(до 1.04.2021 року); - підприємств легкої промисловості, крім підприємств, які виробляють продукцію на давальницькій сировині (до 1.01.2021 року); - підприємств галузі електроенергетики від продажу електричної енергії, виробленої з відновлювальних джерел енергії (до 1.01.2021 року); - підприємств суднобудівної промисловості від здійснення основної діяльності (до 1.01.2021 року); - підприємств літакобудівної промисловості від основної діяльності, а також від проведення такими підприємствами науково-дослідних та дослідно- конструкторських робіт (до 1.01.2021 року); - виробників біопалива від продажу біопалива (до 1.04.2020 року); - для виробників техніки, обладнання, устаткування, що були вироблені на території України для виготовлення та реконструкції технічних і транспортних засобів, у тому числі самохідних сільськогосподарських машин та енергетичних установок, які споживають біологічні види палива (до 1.01.2020 року); - підприємств з видобування та використання газу (метану) вугільних родовищ (1.01.2020 року); - тимчасове часткове звільнення від сплати податку на прибуток підприємств галузі альтернативної енергетики з моменту отримання першого прибутку внаслідок підвищення енергоефективності виробництва (до 1.01.2016 року);</p> <p>“Податкові канікули” на 5 років (з 1.04.2011 року по 1.01.2016 року) для малого бізнесу у вигляді нульової ставки податку на прибуток – для новоутворених суб’єктів господарювання, а також підприємств з щорічним обсягом доходів до 3 млн грн та сумою нарахованої за кожний місяць звітного періоду заробітної плати працівників, які перебувають з платником податку у трудових відносинах, не меншою, ніж 2 мінімальні заробітні плати, та які відповідають одному із встановлених Податковим кодексом критеріїв:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- утворені в установленому законом порядку після 1 квітня 2011 року;</li> <li>- діючі підприємства, у яких протягом трьох послідовних попередніх років (або протягом усіх попередніх періодів, якщо з моменту їх утворення пройшло менше трьох років), щорічний обсяг доходів задекларовано в сумі, що не перевищує 3 млн грн, і у яких середньооблікова кількість працівників протягом цього періоду не перевищувала 20 осіб; - зареєстровані платниками єдиного податку в установленому законодавством порядку в період до набрання чинності Податковим кодексом і у яких за останній календарний рік обсяг виручки від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) становив до 1 млн грн та середньооблікова кількість працівників становила до 50 осіб.</li> </ul> <p>Механізм прискореної амортизації виробничого обладнання – прискорене зменшення залишкової вартості, за яким річна сума амортизації визначається як добуток залишкової вартості об’єкта на початок звітного року або первісної вартості на дату початку нарахування амортизації та річної норми амортизації, яка обчислюється відповідно до строку корисного використання об’єкта і подвоюється. Застосовується лише при нарахуванні амортизації до</p>



№	Податок, з якого надаються пільги	Податкові пільги
1	2	3
		об'єктів основних засобів, що входять до груп 4 (машини та обладнання) та 5 (транспортні засоби).
3	Земельний податок	Тимчасове звільнення від сплати земельного податку: - для підприємств космічної галузі за земельні ділянки виробничого призначення (до 1.01.2015 року); - підприємства літакобудування при використанні земельних ділянок для цілей виробництва кінцевої продукції (до 1.01.2016 року); - суб'єктів суднобудівної промисловості (до 1.01.2016 року).

\* – сформована автором на основі джерела [58].

Примітка чинні станом на 16.12.2014.

## Додаток Г

## Характеристика технологічних укладів

№ ТУ	Період домінування	Країни-лідери	Сектори економіки	Базовий енергетичний процес	Організація виробництва
1	1790-1830	Англія, Франція, Бельгія	Текстильна промисловість, виплавка чавуну й обробка заліза, будівництво магістральних каналів	Водяний двигун	Модернізація виробництва, його концентрація на фабриках
2	1840-1880	Англія, Франція, Бельгія, США, Німеччина	Залізничний і пароплавний транспорт, Машинобудування (верстатобудування), вугільна промисловість	Паровий двигун	Ріст масштабів виробництва на основі механізації
3	1890-1940	Англія, Німеччина, Франція, США, Нідерланди, Бельгія, Швейцарія	Електротехнічне і важке машинобудування, виробництво і прокат сталі, ЛЕП, важкі озброєння, кораблебудування, неорганічна хімія	Електродвигун	Ріст різноманітності і гнучкості виробництва, ріст якості продукції, стандартизація виробництва, урбанізація
4	1950-1980	Країни ЄС, Австралія, Канада, Японія, Швеція	Автомобілебудування, моторизоване озброєння, синтетичні матеріали, кольорова металургія, органічна хімія, електронна промисловість	Двигун внутрішнього згоряння	Масове виробництво серійної продукції, подальша стандартизація виробництва, конвеєри.
5	1990-...	Німеччина, Тайвань, Пд. Корея, Країни ЄС, Австралія, Швеція	Обчислювальна техніка, програмне забезпечення, авіаційна промисловість, телекомунікації, роботобудування, оптичні волокна	Газові технології	Зрощення великих корпорацій з малим бізнесом, вплив державного регулювання
6	1995- ...	США, країни ЄС, Японія	Біотехнології, нанотехнології, фотоніка, оптоелектроніка, аерокосмічна промисловість	Нетрадиційні джерела енергії	Великий та малий бізнес, державне регулювання економіки

## Додаток Д

## Перелік чинних інноваційних проектів, що включені до державного реєстру

№ п/п	Назва інноваційного проекту	Виконавець проекту (Код згідно з ЄДРПОУ)	Термін виконання проекту	№ свідоцтва, дата видачі	Дата закінчення дії свідоцтва
1	2	3	4	5	6
1	Розробка і впровадження у серійне виробництво телевізорів кольорового зображення з екраном на рідкокристалічних (LCD) панелях	ДП "Новатор", м. Хмельницький (22987900)	Квітень 2007 Квітень 2009	<b>000009</b> 18 червня 2007 р.	18 червня 2014 р.
2	Виробництво технологічного комплексу для агропромислового комплексу	ВАТ "ТОДАК", м. Київ (14307340)	Червень 2007 Червень 2009	<b>000010</b> 18 червня 2007 р.	18 червня 2014 р.
3	Виготовлення дослідно-промислової партії з трьох газотурбінних установок ГТУ-8 з елементами модернізації за результатами промислових випробувань	ТОВ "НТЦ"АЛВІГО", м. Київ	Січень 2007 Червень 2008	<b>000001</b> 03 серпня 2007 р.	03 серпня 2014 р.
4	Створення вертикально інтегрованої структури із замкнутим циклом виробництва м'яса свинини	ЗАТ "АПК-ІНВЕСТ", м. Донецьк	Січень 2007 Грудень 2010	<b>000003</b> 03 серпня 2007 р.	03 серпня 2014 р.
5	Організація серійного виробництва агрегатів гідравлічної паливної системи літака АН-148	ДП "ХМЗ"ФЕД", м. Харків	Січень 2006 Грудень 2010	<b>000004</b> 03 серпня 2007 р.	03 серпня 2014 р.
6	Організація виробництва голкопробивних нетканих матеріалів торгової марки "НИКОТЕС"	ТОВ ВТФ "Велам" м. Миколаїв	Вересень 2006 Грудень 2011	<b>000002</b> 03 серпня 2007 р.	03 серпня 2014 р.
7	Організація серійного виробництва апарату штучна нирка "Поліеферент" - пристрій для пан еферентної детоксикації крові і перитонеального лаважа ПЕДК - 01 ТУ У 33.1-	ТОВ "Перспективні медичні технології" м. Одеса	Жовтень 2007 Жовтень 2010	<b>000006</b> 02 жовтня 2007 р.	02 жовтня 2014 р.

N п/п	Назва інноваційного проекту	Виконавець проекту (Код згідно з ЄДРПОУ)	Термін виконання проекту	N свідоцтва, дата видачі	Дата закінчення дії свідоцтва
1	2	3	4	5	6
	32730966-001:2005				
8	Створення виробництва вітчизняних малолітражних дизельних двигунів серії ДТ із залученням державних інвестиційних ресурсів	ДП "Завод ім. В.О. Малишева", м. Харків	Жовтень 2007 Грудень 2010	000005 09 жовтня 2007 р.	09 жовтня 2014 р.
9	Розробка малогабаритної гідроакустичної станції освітлення підводної обстановки для оснащення малих та надмалих кораблів та суден (шифр Хорол)	Київський державний науково-дослідний інститут гідроапаратури м.Київ	2007р-2011р.	000011 17 грудня 2007р.	17 грудня 2014р.
10	Розробка та організація промислового випуску полімерних термоусадкових селективних багат шарових плівок та пакетів для дозрівання та збереження твердих сирів	ЗАТ "ПентоПак" Київська обл. м.Бориспіль	квітень 2007р по березень 2012	000013 17 грудня 2007р.	17 грудня 2014р.
11	Організація виробництва стінових дрібно штучних блоків з неавтоклавно пористого бетону низької густини з підвищеними характеристиками по теплопровідності та водопоглиненню	Бердичівський завод енергозберігаючих будівельних матеріалів м Бердичів Житомирська обл.	липень 2007р по червень 2012р	000012 17 грудня 2007р.	17 грудня 2014р.
12	Серійне виробництво сучасних тролейбусів ПМЗ Т2, Е186, автобусів А186 та їх модифікацій Е186-01 і А186-01	Державне підприємство "Виробниче об'єднання Південний машинобудівний завод ім. О.М. Макарова" м.Дніпропетровськ	квітень 2008р по грудень 2011р	000007 17 грудня 2007р.	17 грудня 2014р.
13	"Модернізація заводу по виробництву органіко-мінеральних добрив потужністю до 10000 тон за рік"	ТОВ "ДІКО", м. Київ	2008р.- 2012р.	000014 12 листопада 2008р.	12 листопада 2015р.

<b>N п/п</b>	<b>Назва інноваційного проекту</b>	<b>Виконавець проекту (Код згідно з ЄДРПОУ)</b>	<b>Термін виконання проекту</b>	<b>N свідоцтва, дата видачі</b>	<b>Дата закінчення дії свідоцтва</b>
<b>1</b>	<b>2</b>	<b>3</b>	<b>4</b>	<b>5</b>	<b>6</b>
14	"Створення вертикально-інтегрованої компанії з виробництва фотогальванічної продукції"	ВАТ "Завод напівпровідників", м. Запоріжжя,	2007р. – 2017р.	<b>000015</b> 31 грудня 2009р.	31 грудня 2016р.
15	"Виробництво акумулютивних водонагрівачів системою сонячного тепlopостачання "Корді-1" – 140л, 150л, 215л, "Корді-2" - 140лГ, 150лГ, 215лГ"	ДП "Красилівський агрегатний завод", м.Красилів.	II квартал 2009р. - 2014р.	<b>000016</b> 31 грудня 2009р.	31 грудня 2016р.
16	Вітчизняний перспективний легкий вертоліт злітною масою 5...6 тонн	Публічне акціонерне товариство «МОТОРСІЧ», м. Запоріжжя	2013р. – 2027 р.	<b>000017</b> 27 травня 2013 р.	27 травня 2020 р.
17	Сільськогосподарський кластер захищеного вирощування та збирання врожаю	ТОВ "Міжнародна аграрно - інвестиційна компанія", м. Одеса	2013р. – 2020р.	<b>000018</b> 01 жовтня 2013р.	01 жовтня 2020р.
18	Науково – обґрунтована система виробництва та зберігання товарної овочевої продукції	Сільськогосподарський ТОВ "Воля", Черкаська обл., Золотоніський р-н, с. Бубнівська Слобідка	2013р. – 2016р.	<b>000019</b> 03 жовтня 2013р	03 жовтня 2020р

\* – сформовано автором на основі даних Державного агентства з питань науки, інновацій та інформатизації України.

## ТЗОВ ВКФ "РОМ ЛТД"

79035 м.Львів вул.Зелена 147р/р 26006240415001 в ЗГРУ ПАТ КБ "Приватбанк"  
 м.Львова МФО 325321 ЗКПО 20796716р/р USD \$ 26005240415002 р/р EUR  
 26001240415028 р/р PLZ 26000240415030  
 Поштова адреса: 79025 м.Львів вул.Широка,1  
 телефони (032) 297-62-82, 270-16-89, 270-25-07, 270-60-13факс (032) 270-26-88 E-  
 mail: romltd@ukr.net

*Вих. №294/09-10  
 від 09 травня 2014р.*

### ДОВІДКА

про можливість впровадження в діяльність ТЗОВ «Ром ЛТД»  
 наукових досліджень асистента кафедри фінансів  
 Національного університету «Львівська політехніка»  
 Желізняк Романа Йосифовича

Метод визначення ступеня розвитку податкового стимулювання інноваційної діяльності ТЗОВ «Ром ЛТД».

Запропоновано метод визначення ступеня розвитку податкового стимулювання інноваційної діяльності підприємств на основі показника інноваційної місткості податку на прибуток, що ілюструє співвідношення витрат підприємства, пов'язаних з інноваційною діяльністю, і податку на прибуток підприємств. Запропонований показник дає можливість аналізувати те, наскільки держава сприяє фінансуванню інноваційної діяльності через податкове стимулювання, як на макро, так і на макрорівнях.



Директор ТЗОВ «РОМ лтд»

Ромців Д.Д.



**МІНІСТЕРСТВО ДОХОДІВ І ЗБОРІВ УКРАЇНИ  
ДЕРЖАВНА ПОДАТКОВА ІНСПЕКЦІЯ  
у Личаківському районі м. Львова  
ГОЛОВНОГО УПРАВЛІННЯ МІНДОХОДІВ У ЛЬВІВСЬКІЙ ОБЛАСТІ**

79003, м. Львів, вул. Стрийська, 35

тел. 297-32-17

*Вих. № 2547/01-02 від 12.10.2014*

**ДОВІДКА**

про можливість впровадження в діяльність Державної фіскальної служби  
України у Львівській області  
наукових досліджень асистента кафедри фінансів  
Національного університету «Львівська політехніка»  
Желізняк Романа Йосифовича

Процес вибору податкових пільг при податковому стимулюванні інноваційної діяльності Державної фіскальної служби у Львівській області.

Запропоновано процес вибору податкових пільг при податковому стимулюванні інноваційної діяльності підприємств, який, на відмінну від існуючих підходів підбору податкових пільг, передбачає необхідність надання податкових пільг з врахуванням етапів інноваційного процесу, різних шляхів надання податкових пільг та наявності різного типу підприємств.

Заступник начальника ДПІ  
у Личаківському районі м. Львова  
ГУ Міндоходів у Львівській області



*[Handwritten signature]*  
В.Лемішовський

**ПРИВАТНЕ ПІДПРИЄМСТВО**  
**«КОНСАЛТИНГОВА ФІРМА «ПРОМЕТЕЙ»**

09000, Київська область, Сквирський р-н., м. Сквиря, вул. Рози Люксембург 14.  
р/р 2600300002745 банк Філія ВАТ "Укресімбанк" м. Львів, МФО 325718  
ЗКПО 30668980, Іпн.306689810071, Св.№100338809

Вих. № ЮР-17/11/14-1 від „17” листопада 2014 р.

**ДОВІДКА**

про можливість впровадження в діяльність  
ПП «Консалтингова фірма «Прометей»  
наукових досліджень асистента кафедри фінансів  
Національного університету «Львівська політехніка»  
Желізняк Романа Йосифовича

Методичні положення щодо надання податкових пільг при податковому стимулюванні інноваційної діяльності ПП «Консалтингова фірма «Прометей».

Запропоновано методичні положення щодо надання податкових пільг, особливостями яких є використання прирістних та кумулятивних податкових пільг. Зазначені пільги будуть ефективними для інноваційноактивних підприємств, які повинні отримувати більше пільг у зв'язку з їх мобільністю та генерацією нових ідей для інноваційних продуктів і послуг.



Директор  
ПП «Консалтингова фірма «Прометей»

Пляцук В.Д.





2649

УКРАЇНА

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ  
 НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ «ЛЬВІВСЬКА ПОЛІТЕХНІКА»

вул. С. Бандери, 12, Львів, 79013, тел. (380-32) 237-49-93, 258-27-58, факс: (380-32) 258-26-80  
 ел. пошта: office@lp.edu.ua, інтернет: www.lp.edu.ua

12.12.2014 № 67-А-2209

на № \_\_\_\_\_

До спеціалізованої вченої ради Д 35.051.01  
 Львівського національного університету імені Івана Франка

**ДОВІДКА**  
**про впровадження результатів дисертаційного дослідження**  
**Желізняк Роман Йосифович**

Основні положення та результати дисертаційної роботи Желізняк Роман Йосифовича на здобуття наукового ступеня кандидата економічних наук були впроваджені у навчальний процес та використовувались при викладанні дисципліни “Інноваційний розвиток підприємства” (спеціальність 8.030508 «Фінанси і кредит»). Зокрема, у навчальному процесі використовувались запропоновані Желізняком Р.Й.:

- науково-методичні підходи щодо економічного змісту та взаємозв'язку понять податкових пільг, податкових стимулів та податкового регулювання; визначення поняття “податкового стимулювання інноваційної діяльності” як заходи податкового регулювання щодо надання податкових пільг підприємствам для спонукання їх здійснювати та нарощувати інноваційну діяльність, згідно відповідних(ої) програм(и) (“Інноваційний розвиток підприємств”, тема 11, пункт 11.6. Система оподаткування як стимулюючий фактор економіки і формування НППФ;
- науково-практичні пропозиції, спрямовані на удосконалення державної податкової політики з урахуванням необхідності формування програм податкового стимулювання інноваційної діяльності підприємств (“Інноваційний розвиток підприємств”, тема 13, пункт 13.1. Дослідження стимулів інноваційно-інвестиційної активності щодо трансформації підприємств).

Проректор з науково-педагогічної роботи  
 Національного університету  
 «Львівська політехніка»  
 д.т.н., професор

Федасюк Д.В.

Виконавець Кузьмін О.Є. 258-22-10  
 Алексєєв І.В. 258-21-93