

1 ЕКОНОМІКА

ЕКОНОМІЧНА БЕЗПЕКА

УДК 336.22(477)

ПОДАТКОВЕ СТИМУЛЮВАННЯ ІННОВАЦІЙНОГО РОЗВИТКУ УКРАЇНИ

Варналій Захарій Степанович,
доктор економічних наук, професор

Романюк Микола Васильович,
кандидат економічних наук, доцент

У статті в логічній послідовності розкрито стан та проблеми інноваційного розвитку в Україні, необхідність та основні напрями податкових стимулів інноваційного розвитку, інноваційного податкового кредиту та особливостей його застосування в Україні включно. Систематизовано європейський досвід та принципи податкового стимулювання інноваційного розвитку. Зроблено висновок про перші кроки активізації поступальних економічних процесів в Україні через удосконалення чинної системи оподаткування суб'єктів господарювання в реальному секторі економіки та застосування і підвищення ефективності податкових стимулів з метою сприяння найшвидшому відновленню і подальшому стійкому інноваційному зростанню економіки України. Запропоновано основні напрями комплексного підходу до реформування податкової системи з точки зору використання податкових стимулів інноваційного розвитку, а саме: забезпечення стабільної правової бази функціонування податкової системи, застосування податкових пільг у чіткій відповідності до запропонованих принципів з урахуванням інтересів різних груп економічних суб'єктів, мультифункціонального характеру пропонуваніх інструментів податкового стимулювання інноваційного розвитку.

Ключові слова: інновації, інноваційний розвиток, податки, податкова система, податкове стимулювання, податкова політика.

Varnalii Zakharii, Romanyuk Mykola

TAX IMPLEMENTATION OF INNOVATIVE DEVELOPMENT IN UKRAINE

The article describes in a logical sequence the state and problems of innovation development in Ukraine, the need and the main directions of tax incentives for innovation development, including the innovative tax credit and peculiarities of its application in Ukraine, systematized European experience and principles of tax incentives for innovation development. The conclusion is made of

the first steps of the intensification of the progressive economic processes in Ukraine through the improvement of the existing system of taxation of economic entities in the real sector of the economy and the application and increase of the efficiency of tax incentives in the direction of promoting the fastest recovery and further sustainable innovation growth of the Ukrainian economy. The main directions of the integrated approach to reforming the tax system are proposed in terms of using tax incentives for innovation development, namely: ensuring a stable legal framework for the functioning of the tax system, the application of tax privileges in strict conformity with the proposed principles, taking into account the interests of various groups of economic entities, multifunctional the nature of the proposed instruments of tax incentives for innovation development.

Keywords: innovation, innovation development, taxes, tax system, tax incentives, tax policy.

Постановка проблеми. Формування постіндустріального суспільства посилило роль знань і науки в економіці, прискорило інноваційні процеси і в результаті зумовило зміну механізму конкурентного суперництва. Світовий досвід перекоонує, що стає економічне зростання у довгостроковому періоді значною мірою залежить від тих інтенсивних чинників, що забезпечують освоєння найбільш прогресивних досягнень вітчизняної науки, техніки, технології, а також запровадження передового досвіду інноваційної діяльності зарубіжних країн.

Ключовими факторами забезпечення конкурентоспроможності національної економіки замість традиційних, як-от наявність робочої сили, природних ресурсів, капіталу, стають інноваційні чинники, що сприяють безперервності інноваційних процесів та ефективності функціонування інноваційної системи. Такі чинники охоплюють не лише накопичений науково-технічний потенціал, а й ресурси, необхідні для впровадження досягнень науки й техніки у виробництво, а також існуючу інноваційну інфраструктуру, основною функцією якої є прискорення інноваційних процесів у країні та підвищення їх ефективності.

Таким чином, проблема забезпечення інноваційного розвитку національної економіки, у т. ч. і з використанням податкового стимулювання, потребує переосмислення та теоретико-методологічного оновлення, у якому було б взято до уваги сучасні процеси формування постіндустріального суспільства, глобалізації та трансформаційні тенденції в Україні. Саме цим зумовлена актуальність теми публікації.

Аналіз останніх досліджень та публікацій. Теоретичні й практичні аспекти інноваційної діяльності та її вплив на економічний розвиток здебільшого розроблені в працях Й. Шумпетера, Г. Менша, Б. Твісса, К. Фрімена, П. Друкера, Б. Санто

та інших науковців. Проблемам створення та поширення інновацій, зміни технологічних укладів присвячені роботи М.Д. Кондратьєва, В.І. Маєвського, С.Ю. Глазьева, Ю.В. Яковця.

Вагомий внесок у дослідження проблем теорії і практики системи оподаткування в Україні зробили такі вчені, як: В.Л. Андрущенко, Т.В. Бугай, Л.М. Демиденко, Ю.Б. Іванов, А.І. Крисоватий, І.О. Лютий, І.О. Луніна, В.М. Мельник, Ю.В. Сибірянська, Л.Л. Тарангул, К.І. Швабій та ін.

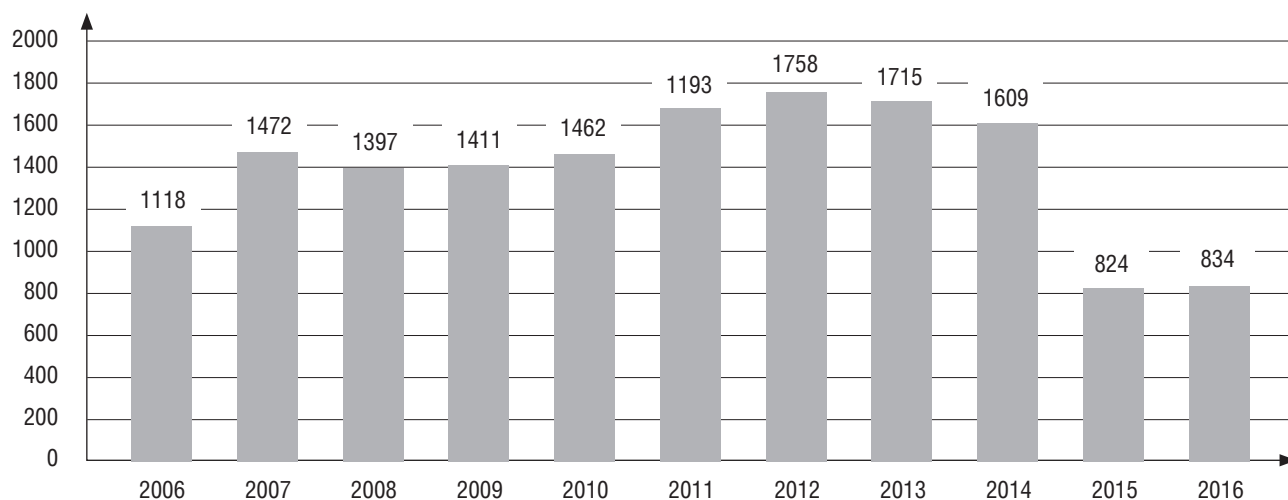
Результати їхнього наукового пошуку мають вагомое теоретичне та практичне значення. Водночас нестабільний стан національної економіки та постійна трансформація фінансово-економічної системи України зумовлюють необхідність проведення наукових досліджень у цій сфері, що додатково акцентує на актуальності обраної тематики. Важливим моментом залишається визначення пріоритетних напрямів саме податкового стимулювання інноваційного розвитку України.

Метою статті є проведення аналізу сучасних тенденцій інноваційного розвитку України, визначення ролі та значення в цьому процесі системи податкового стимулювання.

Інноваційний розвиток як об'єкт податкового стимулювання

У середині ХХ ст. екзогенна концепція науково-технічного прогресу змінилась ендогенною та був сформований новий напрям економічної теорії – теорія інновацій (інноватика), яка досліджує вплив науково-технічного прогресу, творчості та інтелекту на розвиток економіки й

Рис. 1. Кількість підприємств в Україні, що займались інноваційною діяльністю в 2005–2016 рр., од.



Джерело: складено на основі даних офіційного сайту Державної служби статистики України (див.: <http://www.ukrstat.gov.ua>)

суспільства в цілому. У формуванні й розвитку теорії інновацій виокремлюють три значущі етапи [2, с. 90–94].

Упродовж *першого етапу* відбувалося формування основ теорії інновацій у рамках становлення загальної теорії циклів в економічній і технологічній сферах. Передумови для розуміння ролі інновацій у виході з економічних криз витікають з розуміння М.І. Туган-Барановським вирішальної ролі коливань інвестицій у зміні фаз промислового циклу [16]. Важливий внесок у теорію інновацій зробив М.Д. Кондратьєв, який здійснив аналіз статистичних даних провідних капіталістичних країн – Англії, Франції, США, Німеччини та виявив, що існують цикли економічної кон'юнктури – «довгі хвилі» із середньою тривалістю 54 роки.

Основні ідеї М.Д. Кондратьєва розвинув Й. Шумпетер, який вважається основоположником теорії інновацій. Він сконцентрував свою увагу на ролі підприємця – новатора в економічному прогресі. «Функція підприємців полягає в тому, щоб реформувати або революціонізувати виробництво, використовуючи винаходи, або в більш загальному значенні, використовуючи нові технологічні рішення для випуску нових товарів або виробництва старих товарів новим способом, відкриваючи нові джерела сировини і матеріалів або нові ринки, трансформуючи галузь та ін. ...» [17, с. 183–184].

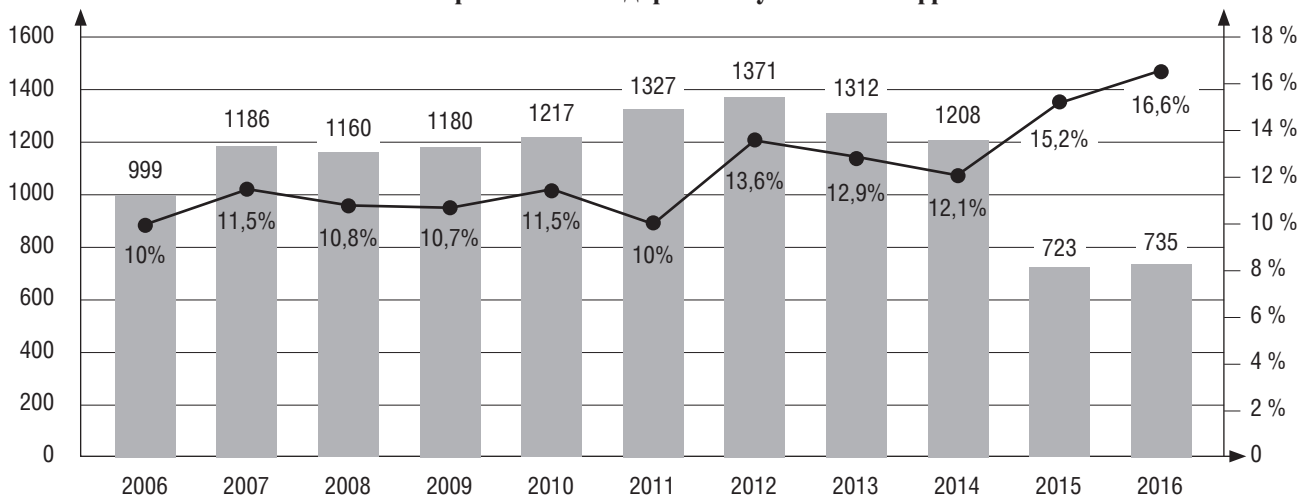
Другий період розвитку теорії інновацій не характеризується такими фундаментальними проривами в цій галузі. Дослідження мали більш практичний, прикладний характер. Серед фундаментальних

наукових праць цього періоду слід зазначити монографію англійського вченого Дж. Бернала «Наука в історії суспільства» («*Science in History*») [1], де він розкриває в усіх історичних епохах, починаючи з палеоліту, нерозривний взаємозв'язок наукового прогресу з розвитком техніки. Проблемі взаємозв'язку інновацій та економічного зростання була присвячена нобелівська лекція С. Кузнеця, в якій він висловив нові підходи до теорії інновацій. На думку цього науковця, функція держави має полягати в стимулюванні інституційних нововведень, оскільки помітний економічний прогрес у країнах, що розвиваються, «може зажадати зміни в існуючих виробничих технологіях і, ймовірно, ще більш істотних нововведень в політичних і соціальних структурах» [14, с. 119].

Сучасний етап у розвитку теорії інновацій веде відлік з публікації монографії німецького вченого Г. Менша «Технологічний пат: інновації долають депресію» [20]. Також в аспекті, що розглядається, слід звернути увагу на монографії Я. Ван Дейна «Довгі хвилі в економічному житті» [21], Ю.В. Яковця «Епохальні інновації XXI століття» [19], А.С. Гальчинського, В.М. Гейця, В.П. Семиноженка [3] та інших дослідників. На думку сучасних науковців, економічний поступ характеризується не просто інноваційною парадигмою, а послідовною зміною технологічних укладів, що супроводжується структурною перебудовою суспільного виробництва.

У цьому контексті слід зазначити, що інноваційна діяльність є ключовим рушієм підвищення ефективності виробництва, однією зі складових

Рис. 2. Кількість підприємств (од.), що впроваджували інновації, та їх питома вага у загальній кількості вітчизняних промислових підприємств у 2005–2016 рр.



Джерело: складено на основі даних офіційного сайту Державної служби статистики України (див.: <http://www.ukrstat.gov.ua> ; дата звернення: 19.11.2017).

процесу успішного функціонування підприємства, тому інтенсифікація динаміки економічного зростання економіки України передбачає інноваційність підприємницької діяльності. Упродовж усіх років незалежної України органи державної влади та управління ухвалювали значну кількість нормативно-правових актів, якими було затверджено різні програми й стратегії, спрямовані на підвищення результативності інноваційної діяльності підприємств, однак більшість із них не вдалося реалізувати в реальній економіці, що й зумовило спад інноваційної активності підприємств [4, с. 156–159].

Для детальнішого аналізу інноваційної активності підприємств в Україні простежимо їхню динаміку протягом 2005–2016 рр. (рис. 1, с. 7).

Протягом 2005–2016 рр. не було чіткої тенденції до збільшення чи зменшення кількості підприємств, що займалися в Україні інноваційною діяльністю. Однак у 2008–2012 рр. простежувалося поступове зростання кількості таких підприємств, а, скажімо, в 2012 р. порівняно з 2008 р. кількість інноваційно орієнтованих суб'єктів господарювання зросла на 25,8 %, що, ймовірно, засвідчує усвідомлення сучасним менеджментом необхідності переходу на якісно новий етап розвитку. Упродовж 2012–2016 рр. інноваційна діяльність суб'єктів господарювання в Україні почала різко знижуватися й у 2015 р. порівняно з 2012 р. суттєво зменшилася (на 53,1 %), що зумовлено економічною та політичною кризою в державі й зменшенням загальної кількості функціонуючих суб'єктів господарювання у країні загалом.

Аналізуючи дані, наведені на рис. 2, зауважимо, що впродовж досліджуваного періоду простежується відсутність чіткої тенденції до зміни питомої ваги вітчизняних підприємств, які впроваджували інновації у їх загальній кількості.

Якщо в 2005–2007 рр. частка інноваційно орієнтованих суб'єктів господарювання зростала (у 2007 р. порівняно з 2005 р. збільшилася на 3,4 %), упродовж 2008–2011 рр. залишалася приблизно на одному рівні, то в 2012–2014 рр. — знижувалась і досягла 12,1 % у 2014 р., що було спричинено суспільно-політичною невизначеністю та воєнною агресією з боку Росії. Попри це, назагал у 2016 р. частка таких підприємств становила 16,6 %. Це дає змогу стверджувати про певні позитивні економічні зрушення в межах національного господарства. Водночас, з огляду на ці показники та зважаючи на відставання у темпах науково-технічного прогресу не лише від передових держав світу, а й від колишніх пост-соціалістичних країн, ґрунтовних підстав говорити про те, що в Україні вже сформовані вагомі передумови для переходу на інноваційну модель розвитку економіки, немає.

Отже, питома вага інноваційно активних підприємств, які здійснювали впровадження інновацій, у загальній структурі промисловості є невеликою, що зумовлено непродуманістю стратегії розвитку країни в інноваційній сфері, ситуативністю застосування інструментів фінансового регулювання у поєднанні зі згаданою неефективністю функціонування національної інноваційної системи та низьким рівнем її дієвості.

Першорядне значення у процесі стимулювання інноваційного розвитку України має система оподаткування, відтак далі розглянемо роль та значення податкового стимулювання інноваційного розвитку України.

Податкові стимули інноваційного розвитку України

Інтенсифікація динаміки економічного зростання України повинна здійснюватися з урахуванням податкової підтримки вітчизняних підприємств, які, завдяки здійсненню та впровадженню у господарську практику результатів науково-дослідних та проектно-конструкторських розробок, можуть успішно конкурувати як на вітчизняному, так і на світовому ринках. Щоб цього досягти, потрібно здійснювати ретельно продумане реформування податкової системи, що має бути націлене не лише на стабільне виконання завдань фіскальної політики, а й на стимулювання розвитку на інноваційній основі. Зокрема, додаткові податкові стимули повинні бути спрямовані на вирішення таких основних завдань:

- створення нових високотехнологічних виробництв, продукція яких має значну частку доданої вартості та високу конкурентоспроможність;
- підтримку здійснення науково-дослідних і проектно-конструкторських робіт та впровадження їх результатів у господарську практику;
- модернізацію, реконструкцію та добудову існуючих виробничих потужностей, капітальний ремонт і переоснащення основних засобів, зростання частки використовуваних у виробництві нематеріальних активів.

Застосування податкових стимулів зумовлюється й тим, що в сучасних умовах можливості прямої бюджетної підтримки інноваційних проектів суттєво обмежені. Також зазначимо, що рішення щодо бюджетного фінансування за рахунок державних грантів, пільгових умов кредитування, бюджетних трансфертів визначених окремих інноваційних проектів, як правило, дещо суб'єктивні, вимагають додаткових затрат на адміністрування, моніторинг і контроль, створюють певне підґрунтя для корупційних дій.

Також до податкового стимулювання інноваційного розвитку спонукає проблема обмеженості

власних джерел фінансування у суб'єктів господарювання. Підприємство, яке здійснює видатки на науково-дослідні та проектно-конструкторські роботи, зможе отримати економічну вигоду від їх використання тільки після випуску інноваційної готової продукції (робіт, послуг) та отримання додаткового прибутку внаслідок її реалізації. Відповідно, дозволити собі фінансувати такі роботи можуть лише ті підприємства, які мають джерела самофінансування в достатньому обсязі. Висока вартість кредитних та інших залучень, невизначеність стосовно економічної ефективності запланованих інновацій – усе це спонукає, швидше, до відмови від їх розробки та впровадження, ніж до усвідомленого ризику їх боргового фінансування.

Отже, питання податкового стимулювання повинно не тільки спонукати суб'єкт підприємницької діяльності до вибору інноваційної альтернативи розвитку, але й до пошуку чи формування джерел фінансування такого розвитку.

Сучасні принципи податкового стимулювання, на думку вітчизняних експертів, повинні враховувати такі особливості: його цільовий характер; адекватність пріоритетам економічної політики; обмеженість в обмін на результативність; орієнтованість на розвиток; співфінансування; відсутність негативних наслідків для конкуренції [18].

Водночас забезпечення ефективності пільгового оподаткування суб'єктів господарювання в окремих сегментах реального сектору економіки потребує врахування як внутрішніх, так і зовнішніх умов та обмежень.

До *зовнішніх умов та обмежень* відносять взяті державою міжнародні зобов'язання у сфері державного регулювання (зокрема, зобов'язання в рамках Угоди про асоціацію України з ЄС, членства у СОТ, створення зон вільної торгівлі (ЗВТ), зокрема створення поглибленої та всеосяжної ЗВТ з ЄС, участь у міжнародних регіональних інтеграційних проектах, співробітництво з МВФ та іншими МФО тощо), які переважно встановлюють обмеження щодо рівня застосування податкових преференцій для стимулювання вітчизняних суб'єктів господарювання.

До *внутрішніх умов та обмежень* відносять визначені стратегічні, пріоритетні сфери національної економіки та галузі її реального сектору, особливості територіального соціально-економічного розвитку, ресурсного забезпечення й інші,

реалізація яких потребує відповідного державного стимулювання та підтримки.

Зазначене зумовлює застосування складної системи податкового стимулювання суб'єктів господарювання.

Податкове стимулювання реального сектору економіки в Україні передбачає використання як загальних, так і секторальних (галузевих) преференцій.

Застосування податкових стимулів у різних секторах та галузях національної економіки на законодавчому рівні регламентується та закріплюється окремими законами України: «Про проведення економічного експерименту щодо державної підтримки суднобудівної промисловості» [10]; «Про розвиток літакобудівної промисловості» [11]; «Про державну підтримку розвитку індустрії програмної продукції» [7]; «Про розвиток та державну підтримку малого і середнього підприємництва в Україні» [12]; «Про інноваційну діяльність» [8]; «Про пріоритетні напрями інноваційної діяльності в Україні» [9]; «Про альтернативні види палива» [6], якими передбачено певні стимули та преференції для окремих галузей та виробництв певних видів продукції.

Таким чином, для податкового стимулювання інноваційної діяльності створено ґрунтовну законодавчу базу, що визначає об'єкти й напрями податкового стимулювання інноваційної діяльності. Проте наразі положення та підходи, висвітлені в цих документах, є, скоріше, декларуванням намірів стосовно податкового стимулювання інновацій та підтримки державою їх фінансового забезпечення, оскільки протягом дії чинного Податкового кодексу України (ПКУ) з нього практично зникли конкретні статті та положення, які стосувалися податкових пільг та інших інструментів податкового стимулювання інноваційного розвитку.

Слід зазначити, що вітчизняні науковці неодноразово висловлювали своє занепокоєння стосовно ліквідації та звуження сфери дії податкових стимулів. Так, в аналітичній записці НІСД «Щодо реформування податкових інструментів стимулювання господарської діяльності в Україні» зазначалося, що «...загальна ліквідація податкових стимулів не є оптимальним варіантом вирішення проблеми їх неефективності. ...варто зосередитися на реформуванні системи податкових інструментів підтримки господарської діяльності з тим,

щоб посилити її стимулюючий ефект» [18]. Також у національній доповіді «Інноваційна Україна 2020» констатується: «...Податковий кодекс України не містить положень щодо стимулювання інноваційної діяльності, трансферу технологій, а також проведення науково-технічної діяльності підприємствами. У кодексі відсутні терміни „інновації“, „інноваційна діяльність“» [13, с. 248].

Державна фіскальна служба України здійснює роботу із систематизації податкових пільг та розрахунку їх впливу на втрати бюджету. Перелік таких пільг у розрізі окремих податків (податку на прибуток, плати за землю, ПДВ, акцизних зборів та ін.) затверджується у відповідних довідниках, які постійно оновлюються [5].

Станом на 01.10.2017 р. у Довіднику пільг наведено 172 пільги, у т. ч. 27 – з податку на прибуток, 9 – з податку на землю, 91 – ПДВ, 38 – акцизного податку, 7 – мита.

Аналіз пільг у розрізі основних податків (зокрема, аналіз податку на прибуток та податку на додану вартість) свідчить про певні особливості, висвітлені нижче.

Чинні податкові пільги з податку на прибуток фактично не стосуються інноваційного розвитку, вони спрямовані, швидше, на підтримку міжнародного співробітництва (в т. ч. й технічного), залучення інвестицій та підтримку виконання міжнародних угод. Пільги інноваційної спрямованості, що були надані відповідно до положень ПКУ в попередніх редакціях підприємствам суднобудування, літакобудування, добувної промисловості, програмної індустрії, видавництвам, у чинній редакції Кодексу вже втратили свою чинність (як, наприклад, звільнення від сплати авансових внесків суб'єктів господарювання, що реалізують інвестиційні проекти у пріоритетних галузях економіки відповідно до Закону України «Про стимулювання інвестиційної діяльності у пріоритетних галузях економіки з метою створення нових робочих місць») або були виключені в процесі прийняття нових редакцій Податкового кодексу України (як, наприклад, пільги з податку на прибуток суб'єктів господарювання, що займаються альтернативною енергетикою, виробництвом біопалива тощо).

Стосовно податкового стимулювання інноваційної діяльності за допомогою податку на додану вартість у чинній редакції Податкового кодексу України передбачено такі податкові пільги та преференції:

1) звільнення від оподаткування податком на додану вартість операцій зі:

- створення космічної техніки (код пільги за Довідником пільг – 14060458);
- постачання програмної продукції (код пільги за Довідником пільг – 14060495);
- оплати вартості фундаментальних досліджень, науково-дослідних і дослідницько-конструкторських робіт особою, яка безпосередньо отримує такі кошти з рахунка органу, що здійснює казначейське обслуговування бюджетних коштів (код пільги за Довідником пільг – 14060428);
- ввезення на митну територію України устаткування, що працює на відновлюваних джерелах енергії, тощо (відсутній Перелік, пільга відсутня в Довіднику);

2) застосування ставки податку на додану вартість у розмірі 0 % до операцій з продажу продукції (послуг), виробленої підприємствами літакобудівної промисловості, що підпадають під дію норм ст. 2 Закону України «Про розвиток літакобудівної промисловості», за рахунок коштів Державного бюджету України (код пільги за Довідником пільг – 14060531).

Слід зазначити, що наведені вище пільги мають характер пільг точкової, локальної дії. Їх вплив на активізацію інноваційної діяльності суб'єктів господарювання обмежений, а дія нерідко абсолютно протилежна – дестимулююча. Так, наприклад, звільнення від оподаткування податком на додану вартість окремих операцій, що зазначені вище, призводить до неможливості відображення податкового кредиту з ПДВ тими підприємствами, які скористалися цією пільгою. Тому пільги та преференції, що зберегли свою дію в чинному Податковому кодексі України, мають край обмежений стимулюючий вплив.

Європейський досвід та принципи податкового стимулювання інноваційного розвитку

За оцінками окремих експертів, загальні обсяги бюджетно-податкового стимулювання інноваційної діяльності в останні роки не перевищують 0,05 % ВВП [15, с. 44]. При цьому, за даними *Bloomberg*, витрати на фінансування тільки науково-дослідних та дослідно-конструкторських

робіт (НДДКР) в Україні протягом 2016 р. становлять 0,7 % ВВП (приблизно 2,6 млрд дол. США).

Водночас у Німеччині цей показник становить 106 млрд дол. США, або 2,9 % ВВП; у Франції на ці цілі витрачено 2,3 % ВВП; у Чехії – 2 %; у Литві – 1 % ВВП (усі дані за 2016 р.).

Одна з причин такого відставання України полягає саме в нехтуванні можливостями податкового стимулювання інноваційної діяльності, які широко використовуються в європейській практиці.

При цьому ЄС не обмежується лише використанням знижених податкових ставок: «Пільгове оподаткування проведення досліджень і розробок та інноваційної діяльності в ЄС включає: пільги для молодих інноваційних компаній, зменшення прибуткового податку та відрахувань на соціальне страхування для наукових працівників, пільгове оподаткування доходів від використання винаходів, прискорену амортизацію для певних типів обладнання, зниження оподаткування доходів юридичних осіб і місцевих податків для неприбуткових науково-дослідних установ та звільнення від сплати внесків на державне соціальне страхування для нових підприємств у несприятливих регіонах, звільнення від податків для венчурних компаній, звільнення від податків за умови придбання сучасних технологій тощо» [13, с. 248].

Користування податковим стимулюванням інноваційної діяльності як інструментом управління економічним розвитком повинно бути вкрай зваженим і обережним через те, що будь-яке пільгове оподаткування має дискримінаційний характер, адже у випадку надання адресних пільг податковий тягар переноситься на інших учасників процесу суспільного відтворення. Тому пільги новаторам не повинні бути адресними, не має бути й обмежень щодо їх застосування.

Система податкового стимулювання кожної країни визначається з огляду на економічні умови, особливості національної інноваційної системи, стратегії інноваційного розвитку, традиції та політичні цілі, однак, на нашу думку, всі такі системи базуються на загальних принципах, до яких належать: рівний доступ до податкових преференцій; вільне їх застосування; цільове призначення; економічна ефективність; законодавчий рівень затвердження податкових пільг.

Податкове законодавство України не визначає видів пільг, які можуть застосовуватися для цілей

стимулювання економічного і, зокрема, інноваційного розвитку. Податковий кодекс України визначає податкову пільгу як передбачене податковим та митним законодавством звільнення платника податку від обов'язку щодо нарахування податку та збору, сплату ним податку за наявності підстав для нарахування податкових пільг. Такими підставами є особливості, що характеризують певну групу платників податків, вид їхньої діяльності, об'єкт оподаткування або характер та суспільне значення здійснюваних ними витрат.

Надаються податкові пільги шляхом: податкового вирахування (знижки), що зменшує базу оподаткування до нарахування податку та збору; зменшення податкового зобов'язання після нарахування податку та збору; звільнення від сплати податку та збору.

Вплив податкових пільг на умови господарської діяльності проявляється насамперед у тому, що в розпорядженні суб'єкта господарювання залишаються оборотні кошти від сум податків та зборів, нарахованих за інших рівних умов. Через це державу як суб'єкта регулювання не може не цікавити напрям використання господарюючим суб'єктом таких коштів, тому низка встановлених пільг містить додаткові законодавчі умови щодо обліку коштів, які вивільняються, напрямів їх використання та звітування про них.

Тобто податкова пільга взагалі та інноваційна податкова пільга зокрема вирішують завдання не лише стимулювання того чи іншого способу або виду діяльності, технології чи її застосування, виду та форми продукції (роботи чи послуги). Завданням цього інструменту податкової політики вже на етапі його розробки, а, тим більше, на етапі законодавчого врегулювання та ухвалення і, врешті-решт, на етапі застосування в господарській практиці, одночасно є фінансове забезпечення такого типу інноваційного розвитку.

Тому, враховуючи фактичну відсутність податкового стимулювання інноваційного розвитку наразі та констатуючи його широке й успішне застосування країнами Євросоюзу та іншими розвиненими країнами, пропонуємо зосередити увагу наукової спільноти та державного менеджменту на можливості застосування таких інструментів податкового стимулювання інноваційного розвитку, як амортизація та податковий кредит/знижка, причому розглядаючи їх комплексно та зважаючи на визначені вище принципи побудови системи податкового стимулювання.

Інноваційний податковий кредит та особливості його застосування в Україні

Унаслідок існування податкових обмежень щодо допустимих мінімальних термінів корисної експлуатації основних засобів та нематеріальних активів, а також неможливості формування амортизаційних витрат за їх дооцінками, податкові витрати, пов'язані з амортизацією, переважно набагато менші за фактичні. Водночас відомо, що реінвестування амортизаційних відрахувань забезпечує їх зростання у наступних періодах, що автоматично стимулює підприємства до їх цільового використання — відтворення основного капіталу. За рахунок амортизаційних відрахувань у світі фінансується близько 60 % інвестицій в основний капітал. Щоб використовувати амортизаційну політику для стимулювання інноваційних капіталовкладень, необхідно, аби, по-перше, податкова амортизація значно перевищувала економічну чи принаймні дорівнювала їй; по-друге, стимулювати використання амортизаційних відрахувань виключно на інвестиційно-інноваційні цілі.

Наразі амортизаційні відрахування використовуються вітчизняним бізнесом на власний розсуд, як правило, на поповнення обігових коштів і не є вагомим ресурсом для фінансування інновацій. Проблему цільового використання амортизаційних відрахувань можна вирішити за допомогою: акумуляції амортизаційних відрахувань в амортизаційному фонді та забезпеченні його використання виключно на інвестиції в НДДКР, новітні технології та основні засоби. У разі використання на інші цілі необхідно включати такі кошти в оподатковуваний податком прибуток і оподатковувати на загальних підставах. Іншим шляхом є стимулювання інноваційного інвестування амортизаційних відрахувань шляхом впровадження механізму дії податкового кредиту та (або) податкової знижки.

Сьогодні в економічній літературі висвітлюються різні точки зору стосовно ролі та місця амортизаційного фонду як джерела відтворення основного капіталу. Трапляються твердження, що формування амортизаційного фонду є пережитком старого бухгалтерського алгоритму відображення у звітності амортизації, який і призводив до штучного виникнення віртуального амортизаційного фонду.

Наша точка зору полягає в тому, що, хоча система обліку амортизації сьогодні й не передбачає її нагромадження в амортизаційному фонді, створення такого фонду за його інноваційного спрямування є економічно доцільним. При цьому воно повинно стимулюватися виключно за рахунок надання податкового кредиту/знижки з податку на прибуток. Тобто в разі, якщо створений підприємством амортизаційний фонд спрямовується на інновації, розмір податкових зобов'язань з податку на прибуток на таку суму витрат зменшується.

Пропозиція стосовно надання інноваційної пільги при створенні амортизаційного фонду і відповідного контролю за його використанням дає можливість державі, відмовляючись від сьогоднішньої вигоди у вигляді податку на прибуток (яка все одно буде знівельована у довгостроковому періоді), отримати потужний стимул для зростання попиту на інновації і, як наслідок, — конкурентоспроможності та експортної орієнтованості вітчизняної продукції. Інноваційна пільга, за нашими пропозиціями, полягає в такому: підприємства, що створюють амортизаційний фонд і використовують амортизацію виключно для інвестицій у всі стадії інноваційного процесу, починаючи від наукової й науково-технічної діяльності, підготовки і початку серійного випуску інноваційної продукції й закінчуючи досягненням запланованих обсягів випуску та експансією інноваційного продукту (при цьому держава чітко контролює цей процес), отримують право на інвестиційну пільгу і можуть знехтувати податковою амортизацією та використовувати бухгалтерську амортизацію для цілей оподаткування, а підприємства, які використовують амортизацію у цілях, відмінних від зазначеної вище, використовують норми ПКУ та податкову амортизацію.

Висновки та напрями подальших досліджень. Проведений аналіз дозволяє зробити висновок про можливість помітної активізації поступальних економічних процесів в Україні через удосконалення чинної системи оподаткування суб'єктів господарювання в реальному секторі економіки та застосування і підвищення ефективності

податкових стимулів у напрямі сприяння найшвидшого відновлення і подальшого стійкого інноваційного зростання економіки України.

У зв'язку з цим виникає необхідність комплексного підходу до реформування податкової системи. З точки зору використання податкових стимулів інноваційного розвитку, на нашу думку, цей підхід повинен містити такі складові:

- забезпечення стабільної правової бази функціонування податкової системи, її гармонізація із законодавством, що регулює господарські відносини;

- застосування податкових пільг у чіткій відповідності із зазначеними вище принципами (*рівного доступу, вільного застосування, цільового призначення, економічної ефективності, законодавчого рівня затвердження*) з урахуванням інтересів різних груп економічних суб'єктів;

- мультифункціональний характер пропонованих інструментів податкового стимулювання інноваційного розвитку. З одного боку, такі інструменти повинні вирішувати питання щодо спонукання суб'єктів господарювання до інноваційного розвитку, з іншого — стимулювати створення та використання конкретних джерел фінансування інновацій.

До найбільш прийнятних в Україні інструментів податкового впливу на інноваційний розвиток віднесено податковий кредит/знижку та проілюстровано можливості механізму дії такого інструменту на прикладі стимулювання створення з його допомогою амортизаційного фонду інноваційної спрямованості.

Водночас потребують подальшого наукового дослідження такі потужні інструменти податкового стимулювання інноваційного розвитку, як звільнення від сплати окремих податків венчурного бізнесу, встановлення неоподаткованого мінімуму об'єкта оподаткування, прирістний податковий кредит. Також варто окремо вивчати ефективність застосування таких податкових інструментів у економічно розвинених країнах, досвід бюджетного фінансування інноваційного розвитку та державно-приватного партнерства в цьому напрямі.

Список використаних джерел

1. Бернал Дж. Наука в истории общества. — М. : Изд-во иностранной литературы, 1956. — 735 с.
2. Варналій З., Гармашова О. Конкурентоспроможність національної економіки: проблеми та пріоритети інноваційного забезпечення. — К. : Знання України, 2013. — 387 с.
3. Гальчинський А.С., Геєць В.М., Семиноженко В.П. Україна: наука та інноваційний розвиток. — К. : Наук. думка, 1997. — 66 с.

4. Демчишак Н.Б. Фінансове регулювання інноваційної діяльності в Україні : монографія. – Львів : ЛНУ ім. І. Франка, 2016. – 494 с.
5. Довідники пільг [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://sfs.gov.ua/dovidniki--reestri--perelik/dovidniki-/54005.html>
6. Закон України «Про альтернативні види палива» від 14 січня 2000 р. № 1391-XIV [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/1391-14>
7. Закон України «Про державну підтримку розвитку індустрії програмної продукції» від 16 жовтня 2012 р. № 5450-VI [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/5450-17>
8. Закон України «Про інноваційну діяльність» від 4 липня 2002 р. № 40-IV [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/40-15>
9. Закон України «Про пріоритетні напрями інноваційної діяльності в Україні» від 8 вересня 2011 р. № 3715-VI [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/3715-17>
10. Закон України «Про проведення економічного експерименту щодо державної підтримки суднобудівної промисловості» від 6 вересня 2012 р. № 5209-VI [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/5209-17>
11. Закон України «Про розвиток літакобудівної промисловості» від 12 липня 2001 р. № 2660-III [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/2660-14>
12. Закон України «Про розвиток та державну підтримку малого і середнього підприємництва в Україні» від 22 березня 2012 р. № 4618-VI [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/4618-17>
13. Інноваційна Україна 2020 : національна доповідь / за заг. ред. В.М. Гейця та ін. ; НАН України. – К., 2015. – 336 с.
14. Кузнец С. Современный экономический рост: результаты исследований и размышлений. Нобелевская лекция / под ред. Ю.В. Яковца. – СПб. : Гуманистика, 2003. – 548 с.
15. Луніна І.О., Білоусова О.С., Булана О.О. Бюджетно-податкове стимулювання інноваційної діяльності в Україні // Економіка і прогнозування. – 2016. – № 1. – С. 42–49.
16. Туган-Барановский М.И. Периодические промышленные кризисы. История английских кризисов. Общая теория кризисов. Избранное / [редкол. Л.И. Абалкин и др.]; Ин-т экономики ; Рос. акад. наук. – М. : Наука, Росспэн, 1997. – 573 с.
17. Шумпетер Й.А. Капіталізм, соціалізм і демократія / пер. з англ. В. Ружицького, П. Тарашука. – К. : Основи, 1995. – 528 с.
18. Щодо реформування податкових інструментів стимулювання господарської діяльності в Україні : аналітична записка [Електронний ресурс] / НІСД. – Режим доступу : <http://www.niss.gov.ua/articles/1422/>
19. Яковец Ю.В. Ускорение научно-технического прогресса: теория и экономический механизм. – М. : Изд-во «Экономика», 1988. – 342 с.
20. Mensch G. Das Technologische Patt: Innovationen überwinden die depression. – Frankfurt am Main : Umschau Verlag, 1975. – 115 s.
21. Van Duijn Y.Y. The Long Wave in Economic Life. – London, 1983. – 386 p.

References

1. Bernal, J.D. (1956). *Nauka v istorii obshchestva [Science in history]*. Moskva: Izd-vo inostrannoi literatury [in Russian].
2. Varnalii, Z. & Harmashova, O. (2013). *Konkurentospromozhnist natsionalnoi ekonomiky: problemy ta priorytety innovatsiinoho zabezpechennia [Competitiveness of the national economy: problems and priorities of innovation support]*. Kyiv: Znannia Ukrainy [in Ukrainian].
3. Halchynskiy, A.S., Heyets, V.M. & Semynozhenko, V.P. (1997). *Ukraina: nauka ta innovatsiinyi rozvytok [Ukraine: Science and Innovation Development]*. Kyiv: Naukova dumka [in Ukrainian].
4. Demchyshak, N.B. (2016). *Finansove rehulivannia innovatsiinoi diialnosti v Ukraini [Financial regulation of innovation activity in Ukraine]*. Lviv: LNU imeni Ivana Franka [in Ukrainian].
5. Dovidnyky pilh [Guides of privileges]. (n. d.). *sfs.gov.ua*. Retrieved from <http://sfs.gov.ua/dovidniki-reestri-perelik/dovidniki-/54005.html> [in Ukrainian].
6. Zakon Ukrainy «Pro alternatyvni vydy palyva» vid 14 sichnia 2000 r. № 1391-XIV [The Law of Ukraine „On Alternative Fuels“ from 2000, Jan. 14 No. 1391-XIV]. (n. d.). *zakon3.rada.gov.ua*. Retrieved from <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/1391-14> [in Ukrainian].
7. Zakon Ukrainy «Pro derzhavnu pidtrymku rozvytku industrii prohramnoi produktsii» vid 16 zhovtnia 2012 r. № 5450-VI [The Law of Ukraine „On State Support to the Development of the Software Products Industry“ from 2012, Okt. 16 No. 5450-VI]. (n. d.). *zakon5.rada.gov.ua*. Retrieved from <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/5450-17> [in Ukrainian].

8. Zakon Ukrainy «Pro innovatsiinu diialnist» vid 4 lypnia 2002 r. № 40-IV [The Law of Ukraine „On the innovative activity“ from 2002, July 4 No. 40-IV]. (n. d.). *zakon2.rada.gov.ua*. Retrieved from <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/40-15> [in Ukrainian].
9. Zakon Ukrainy «Pro priorytetni napriamy innovatsiinoi diialnosti v Ukraini» vid 8 veresnia 2011 r. № 3715-VI [The Law of Ukraine „On Priority Areas of Innovation Activity in Ukraine“ from 2011, Sept. 8 No. 3715-VI]. (n. d.). *zakon3.rada.gov.ua*. Retrieved from <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/3715-17> [in Ukrainian].
10. Zakon Ukrainy «Pro provedennia ekonomichnoho eksperymentu shchodo derzhavnoi pidtrymky sudnobudivnoi promyslovosti» vid 6 veresnia 2012 r. № 5209-VI [The Law of Ukraine „On conducting an economic experiment on state support to shipbuilding industry“ from 2012, Sept. 6 No. 5209-VI]. (n. d.). *zakon5.rada.gov.ua*. Retrieved from <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/5209-17> [in Ukrainian].
11. Zakon Ukrainy «Pro rozvytok litakobudivnoi promyslovosti» vid 12 lypnia 2001 r. № 2660-III [The Law of Ukraine „On the Development of the Aircraft Industry“ from 2001, July 12 No. 2660-III]. (n. d.). *zakon3.rada.gov.ua*. Retrieved from <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/2660-14> [in Ukrainian].
12. Zakon Ukrainy «Pro rozvytok ta derzhavnu pidtrymku maloho i serednoho pidpriemnytstva v Ukraini» vid 22 bereznia 2012 r. № 4618-VI [The Law of Ukraine «On development and state support of small and medium business in Ukraine» from 2012, March 22 No. 4618-VI]. (n. d.). *zakon2.rada.gov.ua*. Retrieved from <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/4618-17> [in Ukrainian].
13. Heiets, V.M. (Eds.). (2015). *Innovatsiina Ukraina 2020: natsionalna dopovid [Innovative Ukraine 2020: national report]*. National Academy of Sciences of Ukraine. Kyiv [in Ukrainian].
14. Kuznets, S. (2003). *Sovremennyi ekonomicheskii rost: rezultaty issledovaniia i razmyshlenii. Nobelevskaia lektysiia [Modern economic growth: the results of research and reflection. Nobel lecture]*. Sankt-Peterburg: Humanistika [in Russian].
15. Lunina, I.O., Bilousova, O.S., & Bulana, O.O. (2016). Biudzhethno-podatkovye stymuliuvannia innovatsiinoi diialnosti v Ukraini [Budget and Tax Stimulation of Innovation Activity in Ukraine]. *Ekonomika i prohnouzuvannia – Economy and Forecasting*, 1, 42–49 [in Ukrainian].
16. Tugan-Baranovskii, M.I. (1997). *Periodicheskie promyshlennye krizisy. Istoriia anhliiskikh krizisov. Obshchaia teoriia krizisov. Izbrannoe [Periodic industrial crises. History of English crises. The general theory of crises. Selected]*. (Abalkin, L.I., Eds.). Moscow: Nauka, Rosspén [in Russian].
17. Shumpeter, J.A. (1995). *Kapitalizm, sotsializm i demokratiia [Capitalism, Socialism and Democracy]*. Kyiv: Osnovy [in Ukrainian].
18. Shchodo reformuvannia podatkovykh instrumentiv stymuliuvannia hospodarskoi diialnosti v Ukraini: analitychna zapyska [On the reform of tax instruments for stimulating economic activity in Ukraine: Analytical note]. (n. d.). *niss.gov.ua*. Retrieved from <http://www.niss.gov.ua/articles/1422/> [in Ukrainian].
19. Yakovets, Yu.V. (1988). *Uskorenie nauchno-tekhnicheskogo progressa: teoriia i ekonomicheskii mekhanizm [Acceleration of scientific and technological progress: theory and economic mechanism]*. Moscow: Izd-vo «Ekonomika» [in Russian].
20. Mensch, G. (1975). *Das Technologische Patt: Innovationen überwinden die depression*. Frankfurt am Main: Umschau Verlag [in German].
21. Van Duijn, Y.Y. (1983). *The Long Wave in Economic Life*. London [in English].