

**НАЛОГОВЫЕ СТИМУЛЫ НИОКР В МИРОВОЙ ПРАКТИКЕ  
И СТИМУЛИРОВАНИЕ ИННОВАЦИЙ В УКРАИНЕ**

В современном мире налоговое стимулирование инновационной активности предприятий является одним из важных направлений государственного регулирования экономики. Об этом свидетельствует практика многих государств мира как с развитой, так и с развивающейся экономикой, которая предполагает значительный рост инвестиций в научно-исследовательские и опытно-конструкторские работы (НИОКР). В Украине инновационное развитие экономики осуществляется замедленными темпами, и как следствие - устаревающая технологическая структура, несоответствие значительной части отечественной продукции современным стандартам, эксплуатация устаревших экологически небезопасных и ресурсоёмких средств производства ограничивают доступ государства к глобальным цепочкам создания стоимости.

Проблемам налогового стимулирования инноваций посвящены многие исследования дальнего и ближнего зарубежья. Работа [2] направлена на систематизацию мирового опыта использования налоговых стимулов НИОКР. В исследовании [3] проведен анализ национальных инновационных систем стран БРИКС (Бразилии, Российской Федерации, Индии, Китая и Южной Африки) и обозначена эффективность проводимых реформ в области налогового стимулирования инноваций в этих странах. Ю.А. Рюминой [4] рассматривается международный

опыт налоговой поддержки инновационной деятельности с позиций использования его в качестве ориентиров при формировании системы налоговых льгот для научно-инновационной сферы в России. В работе Е.А. Ермаковой и Н.А. Ларионова [1] раскрываются особенности налогового стимулирования инновационной деятельности с помощью налоговых кредитов и предлагаются пути реформирования кредитного механизма налогового стимулирования инновационной активности в России.

В условиях Украины такие исследования проведены в работе [8, с. 43-53], где систематизирован зарубежный опыт использования налоговых стимулов активизации НИОКР в странах Организации экономического сотрудничества и развития (ОЭСР) и БРИКС. Н. Кизимом и Л. Касьяновой [6] предложены критерии классификации инструментов налогового стимулирования инноваций в зависимости от этапа жизненного цикла инновационных процессов. И. Алексеевым и Р. Желизняк [7] обоснована важность правильного подбора налоговых льгот и путей их предоставления при налоговом стимулировании инновационной деятельности предприятий. Н. Гаман и Т. Крушельницкой [5] исследуется мировой опыт налогообложения инновационной деятельности и определяются перспективы формирования инновационной политики в Украине с применением инструментов налоговой системы.

© Ю.А. Мазур, 2015

В основном такие подходы носят комплексный характер с позиций исследования влияния налоговых стимулов на экономику государств, в которых они используются. В отличие от проведенных исследований предлагаемый подход направлен на обоснование ориентиров налоговой политики в сфере инвестиционно-инновационного развития экономики Украины в целом, а также промышленных предприятий в частности с учетом опыта использования налоговых стимулов НИОКР в мировой практике.

*Целью* данной статьи является обоснование роли налоговых стимулов НИОКР в инновационном развитии Украины и предложение рекомендаций по совершенствованию налогообложения прибыли инвестиционно активных предприятий.

Становление инвестиционно-инновационного развития Украины сопровождается низкими темпами инновационных изменений в технологической структуре экономики страны. Нестабильная институциональная среда в государстве разрушает фундаментальную базу для обеспечения структурных реформ в экономике на инновационных принципах [9, с. 4]. Это находит выражение в ухудшении динамики расходов на научно-техническую деятельность (с 1,16 % ВВП в 2000 г. до 0,81% ВВП в 2013 г.), приводит к несоответствию значительной части отечественной продукции стандартам развитых стран мира.

Согласно статистическим данным [10] в Украине наблюдаются тенденции снижения:

количества организаций, выполняющих научные исследования и разработки, с 1 490 ед. в 2000 г. до 1 143 ед. в 2013 г., а также численности научных сотрудников со 120 773 чел. в 2000 г. до 77 853 чел. в 2013 г. при увеличении численности лиц, имеющих ученую степень, с 69 080 чел. в 2000 г. до 106 563 чел. в 2013 г.;

удельного веса предприятий (в том числе предприятий промышленности), внедряющих инновации, с 14,8% в 2000 г. до 13,6% в 2013 г.;

удельного веса реализованной инновационной продукции в объеме промышленной с 6,8% в 2001 г. до 3,3% в 2013 г.;

суммы затрат на финансирование инновационной деятельности за счет средств государственного бюджета с 0,028% в 2001 г. до 0,003% в 2013 г. и средств иностранных инвесторов – 0,030% в 2001 г. и 0,131% в 2013 г., рост которых в современных условиях геополитических трансформаций сведен к минимуму.

Такие негативные тенденции свидетельствуют о неэффективном комплексе мер, направленных на инвестиционно-инновационное развитие промышленных предприятий и экономики в целом.

Обычно базой реализации государственной политики в сфере инвестиций и инноваций служит комплекс программ и стратегий развития инвестиционной и инновационной деятельности предприятий. И хотя в Украине существуют соответствующие государственные программы, а также разрабатываются проекты стратегий инновационного развития экономики, по оценкам специалистов [11, с. 135] за последние годы в стране не реализованы мероприятия в рамках государственной политики по улучшению институциональной среды в сфере инвестиций и инноваций, стимулированию предприятий к инвестиционно-инновационной деятельности, развитию различных инструментов поддержки технологической модернизации производства товаров и услуг.

Сформированная законодательная база об инновационных инвестициях в Украине, которая определяет основы регулирования инновационной деятельности, её стратегические направления [12], особенности инвестиционной деятельно-

сти индустриальных парков [13], также не обладает стабильностью и целостностью, действие отдельных норм приостановлено. Ключевыми проблемами остаются следующие [14, с. 94]:

недостаточное качество бизнес-среды, сохранение неразвитости условий для справедливой конкуренции на рынках, а также для получения государственной поддержки;

сохранение значительных барьеров для распространения в экономике новых технологий, обусловленных отсутствием государственной технологической политики и неэффективным отраслевым регулированием, включая процедуры сертификации, таможенное и налоговое администрирование;

недостаточная эффективность инструментов государственной поддержки инноваций: ограниченная гибкость, неразвитость механизмов распределения рисков между государством и бизнесом, слабая ориентированность на стимулирование связей между различными участниками инновационных процессов, на формирование и развитие научно-производственных и технологических партнерств [11, с. 316];

недостаточность усилий региональной и местной власти по улучшению условий для инновационной деятельности;

непрерывная трансформация органов государственного управления научно-технической и инновационной деятельностью, отсутствие вследствие этого взвешенной и долгосрочной политики в инновационной сфере [15, с. 14];

не сформирована инновационная культура общества.

В то же время дальнейшее сотрудничество Украины с развитыми странами мира возможно при условии перестройки хозяйства на инновационной основе, активной модернизации отечественного научно-технического потенциала в условиях неоиндустриального развития мировой экономики [11, с. 308]. Одним из

шагов в этом направлении стало Соглашение об ассоциации и углубленной и всеобъемлющей зоне свободной торговли между Украиной и Европейским Союзом (ЕС). Предполагается, что это откроет новые возможности для отечественной экономики и одновременно потребует осуществления коренных реформ в социально-экономической сфере, модернизации производства, мобилизации и эффективного направления значительных инвестиционных ресурсов в развитие промышленности [9, с. 3].

Важным инструментом государственной политики, направленной на поддержание промышленных предприятий и отечественной экономики в целом, является налоговое стимулирование инвестиционно-инновационной активности субъектов хозяйственной деятельности.

В Налоговом кодексе Украины (НКУ) [16] стимулирование инновационной деятельности находит выражение в освобождении определенных операций от налога на добавленную стоимость (НДС). В части НДС предусмотрено освобождение от налогообложения:

(1) операций по ввозу на таможенную территорию Украины:

оборудования, работающего на возобновляемых источниках энергии, энергосберегающего оборудования и материалов, средств измерения, контроля и управления расходами топливно-энергетических ресурсов, оборудования и материалов для производства альтернативных видов топлива или для производства энергии из возобновляемых источников энергии;

материалов, оборудования, комплектующих, используемых для производства оборудования, работающего на возобновляемых источниках энергии;

материалов, сырья, оборудования и комплектующих, которые будут использоваться в производстве альтернативных видов топлива или производстве энергии из возобновляемых источников энергии;

энергосберегающего оборудования и материалов, изделий, эксплуатация которых обеспечивает экономию и рациональное использование топливно-энергосресурсов;

(2) результатов научно-исследовательских и опытно-конструкторских работ, выполняемых для нужд самолетостроительной промышленности:

за счет кредитных средств, привлеченных под гарантии Кабинета Министров Украины для финансирования ратифицированного Верховной Радой Украины Договора между Украиной и Федеративной Республикой Бразилия о долгосрочном сотрудничестве по использованию ракеты-носителя "Циклон-4" на пусковом центре Алкантара [17], в пользу резидентов– субъектов космической деятельности, получивших лицензию на право ее осуществления и участвующих в реализации этого Договора. С целью применения этой льготы Кабинет Министров Украины устанавливает порядок ведения реестра указанных научно-исследовательских и опытно-конструкторских работ.

На практике налоговое стимулирование инновационной деятельности в Украине законодательно не обеспечивается и постоянно изменяется. Так, в 2005 г. из Закона Украины "Об инновационной деятельности" [18] исключен раздел об особенностях в налогообложении и таможенном регулировании инновационной деятельности.

Согласно последним изменениям [19], внесенным в НКУ, исключены статьи о налоговом стимулировании внедрения предприятиями энергоэффективных технологий путем освобождения от налогообложения 80% прибыли предприятий, полученной от продажи на таможенной территории Украины товаров собственного производства по перечню, установленному Кабинетом Министров Украины, а также 50% прибыли, полученной от осуществления энергоэффек-

тивных мероприятий и реализации проектов предприятий, включенных в Государственный реестр предприятий, учреждений, организаций, осуществляющих разработку, внедрение и использование энергоэффективных мероприятий и проектов. Также исключены положения о предоставляемых временных льготах по налогу на:

прибыль, полученную производителями биотоплива в результате его реализации;

прибыль предприятий, полученную ими от деятельности по производству электрической и тепловой энергии и/или производству тепловой энергии с использованием биологических видов топлива;

прибыль производителей техники, оборудования для изготовления и реконструкции технических и транспортных средств, в том числе самоходных сельскохозяйственных машин и энергетических установок, потребляющих биологические виды топлива, полученная от продажи указанной техники, оборудования, произведенных на территории Украины.

В настоящее время НКУ не предусматривается освобождение налогоплательщиков от уплаты налога на прибыль предприятий.

Такие расстановки приоритетов в налоговом стимулировании развития отечественной экономики противоречат фундаментальным положениям теории оптимального налогообложения. С позиций данной теории стабильному развитию экономики способствует рост нейтральных налогов, таких как НДС, при снижении менее нейтральных (налог на прибыль предприятий). Опыт развитых (Бельгия, Норвегия, Португалия, Великобритания) и развивающихся стран мира (Бразилия, Индия, Китай), которые активно развивают промышленность на инновационной основе, свидетельствует о том, что освобождение от уплаты налогов не является действенным инструментом стимулирования деятельности субъ-

ектов хозяйствования как в стратегически важных секторах экономики, так и в экономике в целом. Для этого в мировой практике широко используются разнообразные налоговые инструменты стимулирования инновационной активности предприятий, которые отвечают стратегическим направлениям и приоритетам социально-экономического развития государства.

### **Налоговые инструменты стимулирования экономики в мировой практике.**

Современная практика инновационного развития многих государств мира, как с развитой, так и с развивающейся экономикой предполагает значительный рост инвестиций в НИОКР. Государственные органы власти как в европейских странах и США, так и странах Азии признают важность инвестирования в инновационные составляющие развития отечественной экономики. Одним из наиболее гибких инструментов государственной политики в сфере инноваций выступают налоговые стимулы. Это обусловлено их особенностями [20]:

налоговые стимулы носят неселективный характер и нейтральны по отношению к структуре, направленности НИОКР и к их региональному размещению;

система налогового стимулирования НИОКР не требует создания и содержания отдельного управленческого аппарата, так как базируется на существующей налоговой системе, что снижает издержки по ее применению для государственных органов;

налоговые стимулы НИОКР эффективны за счет их стабильности по сравнению с прямым субсидированием, поскольку уровни субсидирования пересматриваются ежегодно и могут значительно изменяться, а налоговые ставки изменяются гораздо реже.

В то же время подходы к инновационному развитию экономики в каждом

государстве различны. Например, в США осуществляется финансирование законодательно закрепленных направлений фундаментальных исследований, но в условиях свободной конкуренции принимается решение, какие технологии расширять в больших масштабах. В Китае, где расходы на НИОКР зафиксированы на уровне 2,2% от ВВП в 2015 г., большая доля инвестиций направляется в новые виды экономической деятельности (например, масштабное размещение предприятий, использующих экологически чистую энергию или передовые грид-технологии) по сравнению с финансированием фундаментальных и прикладных научных исследований и разработок. При различных подходах к инновационному развитию экономик многие государства широко используют соответствующий инструментарий стимулирования инвестиций и инноваций в НИОКР. В настоящее время в ЕС только Германия и Эстония не используют инструменты, направленные непосредственно на налоговое стимулирование инноваций.

Среди налоговых рычагов влияния на инвестиционно-инновационную деятельность предприятий выделяют инструменты введения и отмены налогов, изменения базы и ставок налогов, прогрессивной и регрессивной шкалы налогообложения, введения в базу налога и исключения из нее отдельных элементов, применения налоговых каникул, налоговых льгот, изменения санкций за нарушение налогового законодательства.

Во многих странах мира необходимость эффективного налогового стимулирования инвестиций и инноваций обострилась в связи с последствиями мирового финансово-экономического кризиса по двум причинам:

возникла необходимость сбалансировать расходы по инновационной политике в отношении расходов по другим направлениям;

падение экономической активности поспособствовало поиску новых источников роста.

Налоговые стимулы НИОКР являются одним из самых популярных инструментов инвестиционно-инновационной политики. По сути, они снижают налоговую нагрузку на доходы предприятий, которые занимаются инновационной деятельностью и несут затраты на НИОКР, или предприятий, которые имеют доход от коммерциализации интеллектуальной собственности.

Такие налоговые инструменты могут использоваться для стимулирования инновационной деятельности:

конкретных групп предприятий (Великобритания, Китай, Норвегия),

предприятий малого и среднего бизнеса (Бельгия, Великобритания, Италия, Нидерланды, Норвегия),

молодых компаний (Израиль, Италия, Нидерланды);

дифференцироваться в зависимости от правового статуса предприятий;

быть ограниченными для компаний с иностранным участием (Канада).

Хотя налоговые стимулы являются общими, они далеко не однородны и существенно отличаются по странам, что отражено на рисунке.

<p>Налоговые кредиты (расходы на НИОКР)</p>	<p>Налоговый кредит уменьшает ставку налога на прибыль корпорации; Ставка может применяться к любому корпоративному налогу, подоходному налогу для занятых в сфере НИОКР или доходам физических лиц, осуществляющих деятельность в сфере НИОКР</p>	<p>Австрия, Бельгия, Великобритания, Дания, Ирландия, Испания, Италия, Канада, Корея, Нидерланды, Норвегия, Польша, Португалия, США, Франция, Япония</p>
<p>Налоговые скидки (расходы на НИОКР)</p>	<p>Налоговая скидка уменьшает базу налогообложения, позволяя увеличить расходы на НИОКР</p>	<p>Бразилия, Великобритания, Венгрия, Греция, Израиль, Индия, Дания, Кипр, Китай, Нидерланды, Польша, Россия, Чехия, Финляндия, Южная Африка, Япония</p>
<p>Ускоренная амортизация (расходы на НИОКР)</p>	<p>Ускоренная амортизация позволяет снижать стоимость приобретенных основных средств по более высоким ставкам в первые годы использования актива. Это позволяет уменьшать общую налогооблагаемую прибыль в определенные периоды времени</p>	<p>Бельгия, Болгария, Бразилия, Великобритания, Дания, Израиль, Италия, Канада, США, Финляндия, Япония</p>
<p>Пониженная ставка налога на прибыль корпораций (прибыль интеллектуальной собственности)</p>	<p>Пониженная ставка корпоративного налога на прибыль, полученную от использования интеллектуальной собственности, стимулирует доходы предприятия. Использование такой ставки уменьшает корпоративный доход, часть которого предприятия вносят за коммерциализацию инновационных продуктов, находящихся под защитой прав интеллектуальной собственности</p>	<p>Бельгия, Венгрия, Греция, Кипр, Китай, Люксембург, Нидерланды, Португалия, Франция</p>

Составлено с использованием источников [2; 3; 4; 22, с. 52].

Рисунок. Классификация налоговых стимулов НИОКР

Наиболее распространены *инвестиционные налоговые кредиты*. Для стимулирования развития промышленности на инновационной основе Бельгия, Ирландия, Корея, Норвегия, Португалия и Великобритания широко используют инвестиционные налоговые кредиты в тех видах экономической деятельности, которые отвечают стратегическим приоритетам социально-экономического развития государства.

В США инвестиционные налоговые кредиты (ИНК) используются с целью стимулирования предприятий увеличивать расходы на квалифицированные НИОКР. К таким расходам относятся: заработная плата персонала, занятого в сфере НИОКР; стоимость активов, приобретенных для целей НИОКР; заключение соответствующих контрактов и получение патентов на территории государства. Величина налоговых кредитов не может превышать 50% квалифицированных расходов на НИОКР и 25% величины налоговых обязательств.

Законодательством Великобритании предусмотрены стимулы в виде инвестиционных налоговых кредитов на приобретение нового оборудования или на строительство производственных объектов. Так, предприятия имеют право вычитать из доходов помимо амортизации суммы, равные 15-30% стоимости строительства объектов или нового оборудования [21, с. 403].

В Канаде и Дании инвестиционные кредиты являются основным источником государственной финансовой поддержки развития НИОКР на предприятиях. Законодательством Канады закреплено право на получение инвестиционного налогового кредита в размере 15% величины квалифицированных расходов предприятия (ст. 127(9) Закона о налоге на прибыль [23, с. 1791]) на федеральном уровне или 4,5-37,5% величины квалифицированных расходов предприятия на уровне провин-

ций (ст. 127(10) Закона о налоге на прибыль [23, с. 1817]).

В странах БРИКС и некоторых других странах для налогового регулирования инновационного развития экономики используются *налоговые скидки*.

Например, в Китае предоставляется инвестиционная налоговая скидка предприятиям, занятым в ключевых (приоритетных) сферах деятельности (биотехнологии, информационные и коммуникационные технологии), даже если предприятия расположены вне специально определенных "зон новых технологий".

В Бразилии главным стимулом, предоставляемым налогоплательщикам, которые занимаются технологическими инновациями, является дополнительная 60% скидка для целей расчета обязательств по налогу на прибыль корпораций и расчета базы социального взноса с чистой прибыли. Внедрение и использование инвестиционных налоговых кредитов в виде скидок, которые уменьшают налогооблагаемую прибыль, а не налоговые обязательства, позволяет создавать условия для стимулирования инноваций и дополнительного привлечения инвестиций в экономику таких стран.

*Ускоренная амортизация* как еще один налоговый стимул инвестиционно-инновационной деятельности предприятий используется в Бразилии, Великобритании, Израиле, Канаде, США, Японии и некоторых других странах.

Так, в Бразилии применяется режим полной ускоренной амортизации в том году, когда были приобретены новые машины и оборудование, используемые для проведения научных исследований и создания технологических инноваций. В целях стимулирования инновационной активности в государстве обеспечивается ускоренная амортизация расходов на приобретение нематериальных активов, предназначенных для проведения НИОКР.

*Пониженная ставка налога на прибыль* в налоговом стимулировании инно-

вационной деятельности используется в случае, если предприятие достигло определенного уровня инновационной активности. Поэтому наибольшую поддержку получают предприятия, обеспечившие успешную коммерциализацию результатов НИОКР и получившие, таким образом, достаточную прибыль. Для прочих эти льготы лишь отчасти компенсируют предпринимательский риск [4, с. 82].

Например, в Китае ставка налога на прибыль в размере 25% может быть уменьшена до 15%, если предприятие является новым и высокотехнологичным или оказывает сервисные услуги в сфере передовых технологий.

Налоговые стимулы инновационной деятельности различаются также по природе базы стимулирования. Так, некоторые из них воздействуют на доходы, полученные от инновационной деятельности, а некоторые – на расходы. Экономическими категориями, на которые может распространяться влияние налоговых стимулов, могут быть следующие:

(1) расходы на НИОКР: база стимулирования включает разнообразные расходы, которые в некоторых странах могут быть ограничены квалифицированными издержками на приобретение машин и оборудования, а в некоторых – из-

держками, которые осуществляются внутри страны;

(2) заработная плата в сфере НИОКР: базой стимулирования является фонд заработной платы предприятия, работники которого заняты в сфере НИОКР;

(3) расходы интеллектуальной собственности (ИС): в качестве базы стимулирования выступают издержки на приобретение патентов, инвестиции в нематериальные активы или приобретение новых технологий;

(4) расходы на НИОКР и ИС: база стимулирования включает как издержки на НИОКР, так и издержки интеллектуальной собственности;

(5) дискреционная база: некоторые страны используют более низкие ставки налога на прибыль корпораций, функционирующих в сфере квалифицированных НИОКР;

(6) прибыль ИС: базой стимулирования является прибыль, полученная от коммерциализации продуктов, защищённых правом интеллектуальной собственности.

В табл. 1 показано, что многие страны используют налоговые стимулы, которые применяются к расходам на НИОКР.

Таблица 1

База налогового стимулирования НИОКР в странах мира <sup>1</sup>

Страна	Расходы на НИОКР	Заработная плата	Расходы ИС	Расходы на НИОКР и ИС	Дискреционная база	Прибыль ИС
1	2	3	4	5	6	7
Австрия	х					
Бельгия		х		х		х
Болгария	х		х		х	
Бразилия	х					
Великобритания	х					х
Венгрия	х	х				х
Греция	х					х
Дания	х		х			
Израиль	х				х	
Ирландия	х			х		



Окончание табл. 1

1	2	3	4	5	6	7
Испания	х	х		х		х
Италия	х	х		х		
Канада	х	х				
Кипр			х			х
Люксембург						х
Нидерланды	х	х				х
Норвегия	х					
Польша	х			х		х
Португалия	х					х
Россия	х					
Румыния	х					
США	х					
Финляндия	х	х				
Франция		х		х	х	х
Чехия				х	х	
Швеция		х				
Япония	х					

<sup>1</sup> Составлена с использованием источников [2; 22, с. 56].

Подавляющее большинство налоговых стимулов действуют на основе налога на прибыль корпораций, в то время как некоторые страны (Австрия, Бельгия, Венгрия, Канада, Люксембург, Нидер-

ланды, Финляндия, Франция) имеют дополнительные стимулы, которые применяются к социальным взносам и/или подоходному налогу (табл. 2).

Таблица 2

Применение стимулов к различным налогам в странах мира <sup>1</sup>

Страна	Налог на прибыль корпораций	Налог на доходы физических лиц	Налог на заработную плату	Социальные отчисления
1	2	3	4	5
Австрия	х	х	х	
Бельгия	х			х
Болгария	х			
Бразилия	х			х
Великобритания	х			
Венгрия	х			х
Греция	х			
Дания	х			
Израиль	х			
Ирландия	х			
Испания	х			
Италия	х			
Канада	х	х	х	х

1	2	3	4	5
Кипр	х			
Китай	х			
Люксембург	х	х	х	
Нидерланды	х	х		х
Норвегия	х			
Польша	х			
Португалия	х			
Россия	х			
Румыния	х			
США	х			
Финляндия	х			х
Франция	х	х	х	
Чехия	х			
Япония	х			

<sup>1</sup> Составлена с использованием источников [2; 22, с. 58].

За последние пятнадцать лет страны перешли от налоговых стимулов, которые применяются только к приросту расходов предприятия на НИОКР (схемы на основе прироста), к стимулам, которые применяются к общему объему расходов на НИОКР (схемы на основе объема). Приростные налоговые кредиты наиболее эффективны с позиций государства, так как способствуют интенсивному стимулированию роста инновационных разработок, а объемные – для предприятий, так как создают условия для государственного субсидирования всех расходов на НИОКР [1, с. 6].

Как показывает мировая практика (табл. 3), в налоговом стимулировании инвестиционно-инновационного развития экономики наиболее предпочтительными являются объёмные налоговые кредиты на НИОКР по сравнению с приростными. С позиций предприятий последние могут исказить оптимальное инвестиционное планирование и приводить к более высоким административным затратам, которые не покроются прибылью, полученной в результате использования приростных налоговых кредитов. Поэтому в некоторых странах использу-

ются смешанные (гибридные) схемы, объединяющие особенности объёмных (эффективных с позиций предприятий) и приростных (эффективных с позиций государства) налоговых кредитов (Испания, Португалия).

Налоговые стимулы должны быть направлены на деятельность в сфере НИОКР, которая принесёт вклад в мировой запас знаний, а не поддерживать деятельность, ограниченную совершенствованием опыта работы данного предприятия. Так, в США они не распространяются на исследования, если:

проводятся отечественными компаниями за рубежом;

осуществляются после начала коммерческого производства;

направлены на освоение существующих продуктов или процессов;

реализуются в области менеджмента и маркетинга, социальных наук, искусства, гуманитарной деятельности;

финансируются из других источников.

В целом, как показывает проведенный анализ, каждая страна использует налоговые стимулы, набор которых зависит от:

Применение схем налогового стимулирования в странах мира<sup>1</sup>

Страна	Схема стимулирования		
	объемная	приростная	смешанная
Австрия	x		
Бельгия			x
Болгария	x		
Великобритания	x		
Венгрия	x		
Греция	x		
Дания	x		
Израиль	x		
Ирландия			x
Испания			x
Италия		x	
Канада	x		
Кипр	x		
Люксембург	x		
Нидерланды	x		
Норвегия	x		
Польша	x		
Португалия			x
Румыния	x		
США			x
Финляндия	x		
Франция	x		
Чехия			x
Швеция	x		
Япония			x

<sup>1</sup> Составлена с использованием источников [1; 2; 3; 22, с. 58].

институциональной среды (а именно от приоритетов государственной политики, инвестиционной привлекательности экономики, уровня научно-технического развития);

целей стимулирования (таких как активизация инвестиционно-инновационной деятельности, привлечение высококвалифицированных специалистов);

объектов стимулирования (например, предприятия среднего и малого бизнеса; молодые компании; в соответствующих сферах экономической деятель-

ности; с определенным правовым статусом).

По мнению специалистов [4, с. 84; 24, с. 138], несмотря на широкое использование промышленно развитыми и новыми индустриальными странами разнообразных налоговых стимулов в сфере НИОКР, каких-либо стандартных рецептов, включающих те или иные их комбинации и гарантирующих позитивный эффект, не существует.

Поэтому в Украине при решении задач налогового стимулирования инновационной деятельности необходимо

учитывать, что в каждой стране система налоговых стимулов формируется постепенно, с учетом не только накопленного мирового опыта, но и факторов, условий и ограничений институциональной среды, специфических для каждого государства. А зарубежный опыт предоставляет определенные ориентиры, которые могут и должны быть использованы для формирования эффективной системы налогового стимулирования инвестиционно-инновационной деятельности, адекватной условиям и ограничениям Украины.

### **Перспективы инвестиционно-инновационного развития экономики Украины в условиях налогового стимулирования.**

Институциональное обеспечение государственной инновационной политики в промышленном секторе Украины должно охватывать полный цикл производства продукции, способствуя развитию ключевых звеньев инновационного процесса.

По мнению специалистов [25], государственная поддержка инвестиционно-инновационного развития должна базироваться на:

содействии осуществлению научных исследований и разработок;

создании эффективной системы трансфера технологий с целью их коммерциализации и наладке промышленного производства инновационной продукции;

осуществлении организационной и финансовой поддержки инновационных предприятий;

создании эффективной системы контроля за инновационной деятельностью предприятий;

корректировке государственной политики согласно принятой стратегии инновационного развития экономики Украины в процессе использования налоговых стимулов в сфере НИОКР.

С целью оказания такой поддержки и с учетом сокращения объемов государственного финансирования НИОКР в Украине в инновационную сферу страны должны привлекаться инвестиции из разных источников, чему способствуют инструменты налогового стимулирования хозяйственной деятельности предприятий. Из опыта экономически развитых и успешно развивающихся стран (например, Бразилии, Китая), а также с учетом особенности отечественной институциональной среды <sup>1</sup>, которая представлена высокой материало- и энергоёмкостью ВВП, низким уровнем жизни населения,

---

<sup>1</sup> Согласно проведенным независимым экспертным оценкам, представленным в 2015 г. World Happiness Report [26], среди 158 стран-участниц Украина занимает 111 место (с рейтингом 4,681), уступив Ирану (4,686), Палестине (4,715), Таджикистану (4,786). Наибольший рейтинг имеют Швейцария (7,587), Исландия (7,561), Дания (7,527). Для каждой страны экспертами оценивался комплексный социально-экономический показатель, который имеет название "уровень счастья" и включает такие составляющие, как ВВП на душу населения, социальная поддержка населения, ожидаемая продолжительность жизни, свобода выбора, щедрость, уровень коррупции.

Анализ изменений в оценке уровня жизни в 2012-2014 гг. по сравнению с 2005-2007 гг. показал крупные международные различия в качестве государственного управления, доверия и социальной поддержки. Так, за последнее время в Украине по сравнению с 2005-2007 гг. "уровень счастья" снизился по рейтингу на 0,345 единицы. По экспертным оценкам исследовательского центра The Heritage Foundation совместно с The Wall Street Journal [27] в 2015 г. среди 178 стран-участниц Украина занимает 162 место с рейтингом 46,9 по урону экономической свободы, что ниже на 2,4 пункта по сравнению с прошлым годом. Данный показатель определяется как усредненное значение свободы бизнеса (59,3), торговли (85,8), финансового сектора (30,0), инвестиций (15,0), труда (48,2), монетарная (78,6) и фискальная свобода (78,7), гарантии прав собственности (20,0), государственные расходы (28,0) и степень защиты от коррупции (25,0). Украина занимает последнее место из 43 стран Европы, и ее общий рейтинг ниже, чем в среднем в мире.

внедрение на постоянной основе инвестиционного налогового кредита в сфере НИОКР в Украине будет способствовать выводу страны на инвестиционно-инновационный путь социально-экономического развития.

Проведенное исследование позволяет выделить основные категории налогового стимулирования инвестиционно-инновационной деятельности в Украине:

налогоплательщик – юридическое лицо, которое получает прибыль от осуществления на территории государства хозяйственной деятельности;

объект налогового стимулирования – сумма денежных средств, которые налогоплательщик выделяет на развитие НИОКР;

база налогового стимулирования – сумма превышения расходов на инновации текущего года над базовой суммой расходов, которая представляет собой среднюю сумму расходов на инновации в течение законодательно установленного количества лет;

ставка инвестиционного налогового кредита – законодательно установленный размер ИНК в процентном соотношении к базе налогообложения.

Для внедрения комплекса мер по инвестиционно-инновационному стимулированию хозяйственной деятельности предприятий в НКУ необходимо предусмотреть закрепление следующих положений.

Раздел III "Налог на прибыль предприятий" целесообразно дополнить пунктом "Инвестиционный налоговый кредит в сфере НИОКР", в который будут включены следующие подпункты.

"Определение инвестиционного налогового кредита", в котором обосновывается, что ИНК в сфере НИОКР является инструментом целевого стимулирования инвестиционно-инновационной активности налогоплательщиков, который позволяет вычитать из суммы налога на

прибыль предприятий часть расходов на инновационную деятельность, сокращая тем самым сумму налога или уменьшая сумму сформированного налогового обязательства.

"Особенности предоставления ИНК". Расчёт ИНК основывается только на объеме средств, выделяемых предприятием на развитие НИОКР. Другими словами, для исчисления базы ИНК используется сумма расходов на НИОКР.

Расходами, которые учитываются при определении величины вычетов из налогооблагаемой базы, признаются текущие расходы, а также расходы на приобретение машин и оборудования при условии, что такие затраты произведены для осуществления инновационной деятельности, направленной на получение дохода.

Расходы на НИОКР возникают в процессе создания новой или усовершенствования производимой продукции.

Расходы на НИОКР должны быть обоснованы и документально подтверждены, то есть они должны быть, с одной стороны, экономически оправданными и выраженными в денежной форме, а с другой – подтверждены документами, оформленными в соответствии с законодательством. Они могут быть осуществлены налогоплательщиком самостоятельно или в доле с другими организациями, а также заказаны сторонней организацией. Если рассматриваемые расходы не привели к созданию новых образцов или технологий, то они должны быть включены в состав затрат на общих основаниях.

"Условия предоставления ИНК". Основанием предоставления ИНК должно являться:

проведение предприятием научных исследований и разработок с целью создания образцов новой техники и технологий;

осуществление внедренческой или инновационной деятельности, а именно:

внедрение объектов интеллектуальной собственности в сфере науки и техники,

создание опытных образцов, проведение опытных испытаний, создание и передача новых образцов техники и технологий,

патентно-лицензионная деятельность;

выполнение особо важного заказа по социально-экономическому развитию или предоставление особо важных услуг населению.

Кроме этого, ИНК в сфере НИОКР должен быть доступен предприятиям независимо от размера и предоставляться на законодательно установленный период времени. Налоговые вычеты из налоговой базы должны осуществляться от общего объема расходов на НИОКР.

"Сроки предоставления ИНК", в котором обосновывается период времени, в течение которого ИНК может применяться к объекту налогообложения.

"База и ставка ИНК". Расчетной базой налогового кредита является сумма расходов на инновации текущего года в течение законодательно установленного периода времени. Налоговая база формируется из объекта налогообложения и представляет собой стоимостную характеристику объекта налогообложения.

Ставка ИНК должна быть единой для всех типов предприятий в течение законодательно установленных сроков предоставления ИНК с возможностью увеличения в последующие периоды времени.

Данные рекомендации являются предварительными и основаны на анализе международного опыта использования ИНК в сфере НИОКР как в странах с развитой, так и эмерджентной экономикой. Для внедрения разработанных рекомендаций необходима их верификация с ис-

пользованием современных экономико-математических методов исследования, что является направлением дальнейших исследований.

Таким образом, эффективными инструментами стимулирования социально-экономического развития, которые активно используются разными странами, являются рычаги налоговой политики. Для стимулирования инвестиционно-инновационной деятельности в различных странах (в том числе в странах-лидерах по объемам инвестиций в инновации США, Китае и Японии) используются такие налоговые стимулы, как инвестиционные налоговые кредиты, налоговые скидки, ускоренная амортизация и пониженная ставка налога на прибыль. В Украине институциональное обеспечение инновационного развития промышленности осуществляется медленными темпами, сопровождается ухудшением динамики уровня расходов на научно-техническую деятельность, приводит к несоответствию значительной части отечественной продукции мировым стандартам. В связи с этим перспективой исследования является разработка и научное обоснование с использованием современного экономико-математического инструментария подхода к внедрению налоговых стимулов НИОКР в отечественную практику, что будет способствовать повышению инновационной активности промышленных предприятий и обеспечит экономический рост в государстве.

### Литература

1. Ермакова Е.А. Налоговые кредиты в системе стимулирования инновационной активности / Е.А. Ермакова, Н.А. Ларионов // *Управленец*. – 2015. – № 2 (54). – С. 4-10.
2. Global Survey of R&D Tax Incentives. – Deloitte, 2014. – 85 p. [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://www2.deloitte.com/content/dam/Delo>

itte/global/Documents/ Tax/dttl-tax-global-rd-survey-aug-2014.pdf.

3. Comparative and Summary Report on BRICS National Innovation Systems: BRICS Project. – 205 p. [Электронный ресурс]. – Режим доступа: [http://brics.rede-sist.ie.ufrj.br/proj\\_idrc/cp\\_report/NIS%20Comparative%20Report.pdf](http://brics.rede-sist.ie.ufrj.br/proj_idrc/cp_report/NIS%20Comparative%20Report.pdf).

4. Рюмина Ю.А. Зарубежный опыт налогового стимулирования инновационной деятельности / Ю.А. Рюмина // Вестник Томского государственного университета. – 2012. – № 3 (19). – С. 80-85.

5. Гаман М. Удосконалення механізмів оподаткування інноваційної діяльності в Україні в контексті світового досвіду / М. Гаман, Т. Крушельницька // Вісник НАДУ при Президенті України. – 2011. – № 3. – С. 116-123.

6. Кизим М.О. Класифікація інструментів податкового стимулювання інновацій / М.О. Кизим, Л.В. Касьянова // Проблеми економіки. – 2012. – № 4. – С. 23-29.

7. Алексеев І.В. Важливість правильного підбору податкових пільг і шляхів їх надання при податковому стимулюванні інноваційної діяльності підприємств / І.В. Алексеев, Р.Й. Желізняк // Бізнес Інформ. – 2014. – № 2. – С. 314-320.

8. Формирование и реализация налоговой политики в сфере управления развитием промышленности: монография / В.П. Вишнеvский, А.С. Веткин, В.Д. Чекина и др. / под общ. ред. В.П. Вишнеvского; НАН Украины, Ин-т экономики пром-сти. – Донецк, 2014. – 148 с.

9. Собкевич О.В. Пріоритети інвестиційного забезпечення структурних реформ у промисловості України / О.В. Собкевич, А.В. Шевченко, А.І. Сухоруков, Є.В. Белашов. – К.: НІСД, 2014. – 57 с.

10. Державна служба статистики України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http://www.ukrstat.gov.ua/operativ/operativ2005/ni/ind\\_rik/ind\\_u/2002.html](http://www.ukrstat.gov.ua/operativ/operativ2005/ni/ind_rik/ind_u/2002.html).

11. Куценко Т.М. Теоретичні основи формування стратегії інноваційного розвитку в контексті інтенсифікації інноваційних процесів / Т.М. Куценко // Маркетинг і менеджмент інновацій. – 2012. – № 4. – С. 308-317.

12. Закон України "Про пріоритетні напрями інноваційної діяльності в Україні" від 08.09.2011 р. №3715-VI // Відомості Верховної Ради України (ВВР). – 2012. – № 19-20. – Ст. 166.

13. Закон України "Про індустриальні парки" від 21.06.2012 р. № 5018-VI // Відомості Верховної Ради України (ВВР). – 2013. – № 22. – Ст. 212.

14. Федулова Л. Концептуальні моделі інноваційної стратегії України / Л. Федулова // Економіка і прогнозування. – 2012. – № 1. – С. 87-100.

15. Стратегія інноваційного розвитку України на 2010-2020 роки в умовах глобалізаційних викликів / Авт. упоряд.: Г.О. Андросук, І.Б. Жилияев, Б.Г. Чижевський, М.М. Шевченко. – К.: Парламентське вид-во, 2009. – 639 с.

16. Податковий кодекс України // Відомості Верховної Ради України (ВВР). – 2011. – № 13-14, № 15-16, № 17. – Ст. 112.

17. Договір між Україною та Федеративною Республікою Бразилія про довгострокове співробітництво щодо використання ракети-носія "Циклон-4" на пусковому центрі Алкантара / Міжнародний документ від 21.10.2003 № 076\_009 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/076\\_009](http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/076_009).

18. Закон України "Про інноваційну діяльність" від 04.07.2002 р. № 40-IV // Відомості Верховної Ради України (ВВР). – 2002. – № 36. – Ст. 266.

19. Закон України "Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України щодо податкової реформи" від 28.12.2014 р. № 71-VIII // Відомості Верховної Ради

України (ВВП). – 2015. – № 7-8, 9. – Ст. 55.

20. Шелюбская Н.В. Политика ЕС по стимулированию инновационной деятельности частного бизнеса [Электронный ресурс] / Н.В. Шелюбская. – Режим доступа: <http://rier.ru/upload/iblock/527/527fb2bed4b455725d41e437fde03f5f.pdf>.

21. Товгазова А.А. Практика и факторы эффективности использования налоговых льгот / А.А. Товгазова // Теория и практика общественного развития. – 2014. – № 2. – С. 402-404.

22. A Study on R&D Tax Incentives: Final Report / European commission // Taxation Papers. – Working Paper. – 2014. – № 52. – 130 p.

23. Canada Income Tax Act. RSC: Last amended on January 2, 2015. – 1985. (5thSupp.) [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://laws-lois.justice.gc.ca/PDF/I-3.3.pdf>.

24. Налоговое стимулирование инновационных процессов / Отв. ред.

Н.И. Иванова. – М.: ИМЭМО РАН, 2009. – 160 с.

25. Інституційні засади формування інноваційної моделі розвитку у промисловості України. Аналітична записка [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.niss.gov.ua/articles/1300/>.

26. World Happiness Report 2015 / Edt. by J. Helliwell, R. Layard, J. Sachs. – New York: Sustainable Development Solutions Network, 2015. – 172 p. [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://www.theglobeandmail.com/news/national/article24073928.ece/BINARY/World+Happiness+Report.pdf>.

27. Miller T. 2015 Index of Economic Freedom: Promoting Economic Opportunity and Prosperity / T. Miller, A.B. Kim. – The Heritage Foundation - The Wall Street Journal, 2015 [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://www.heritage.org/index/pdf/2015/countries/ukraine.pdf>.

*Представлена в редакцию 22.06.2015 г.*