

ЖЕЛІЗНЯК Роман Йосифович,

канд. екон. наук, доцент,
Національний університет
«Львівська політехніка»

ORCID ID: 0000-0001-9033-4490

ЧЕРВІНСЬКА Оксана Степанівна,

канд. екон. наук, доцент,
Національний університет
«Львівська політехніка»

ORCID ID: 0000-0002-6048-793

Україна

ВИЗНАЧЕННЯ ПОДАТКОВИХ ПРЕФЕРЕНЦІЙ ДЛЯ ІННОВАЦІЙНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВ В УКРАЇНІ

Інноваційна діяльність є важливою складовою економічного розвитку будь-якої країни. Вона сприяє зростанню продуктивності праці, підвищенню конкурентоспроможності товарів і послуг, створенню нових робочих місць та підвищенню добробуту населення.

Податкове стимулювання інноваційної діяльності є одним із важливих інструментів державного впливу на інноваційний розвиток. Воно передбачає надання податкових пільг і звільнень для підприємств, які займаються інноваційною діяльністю.

На одному з початкових етапів податкового стимулювання інноваційної діяльності повинно 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 саме¹:

1 Податковий кодекс України від 02.12.2010. № 2755-VI / [Електронний ресурс] / Режим доступу: www.rada.gov.ua

- 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. Це дасть можливості державі, в особі Президента, Уряду, Верховної ради України або органів місцевого самоврядування, точніше проводити податкове стимулювання інноваційної діяльності підприємств, при складанні програм інноваційного розвитку та допомоги підприємствам у їх здійсненні. Нажаль, це ще не зроблено в законодавстві України.

Для більшості підприємств головними пріоритетами повинно бути зниження податкового навантаження, шляхом надання податкових пільг та модифікації основи для обчислення податків. Ці два види пільг варто активно використовувати, оскільки вони найбільше сприяють вивільненню додаткових ресурсів і, отже, приносять найбільший ефект. Важливо правильно визначити, які саме податки мають бути піддаються пільгам, і це можуть бути як прямі, так і непрямі податки, а також неподаткові внески до бюджету або спеціалізованих фондів.

Податкові пільги, що надаються на прямі податки, слід спрямовувати передусім на користь підприємств або кластерів, які активно розвивають інноваційну продукцію на внутрішньому ринку. Зокрема, пільги на податок на прибуток мають великий стимулюючий потенціал порівняно з іншими видами податків. Зменшення обов'язкових внесків на податок на прибуток сприяє збільшенню чистого прибутку підприємства в першу чергу, у той час як інші прямі податки можуть не мати такого вираженого впливу і призвести до незмінного рівня чистого прибутку. Використання інших прямих податків в поєднанні з податком на прибуток може бути доцільним, але головним елементом податкових пільг повинен залишатися податок на прибуток підприємств. Для забезпечення пільгового режиму може бути зменшена ставка податку на прибуток.

Використання податкових переваг, пов'язаних із оподаткуванням товарів та послуг, є доцільним для підприємств, які здійснюють значний обсяг міжнародної торгівлі та займаються інноваційною діяльністю.

Основним непрямим податком є податок на додану вартість, і саме цей податок має бути основним інструментом у програмі підтримки інновацій в підприємствах через оподаткування товарів та послуг.

При імпорті інноваційних продуктів або компонентів, необхідних для подальшого створення інноваційних товарів, важливо зменшити або скасувати непрямі податки. У разі експорту інноваційних товарів, надзвичайно важливо, щоб непрямі податки, зокрема податок на додану вартість, автоматично компенсувалися. Однак зараз існують значні труднощі у відшкодуванні ПДВ, особливо у автоматичному режимі.

В першому випадку це дозволить підприємствам придбати інноваційні товари за більш низькими цінами, що призведе до економії коштів і зниження витрат. У другому випадку швидке відшкодування ПДВ сприятиме поверненню цих коштів у сферу інноваційної діяльності підприємства.

Для неприбуткових підприємств розумно розглянути можливість надання пільг, пов'язаних зі сплатою внесків до спеціальних фондів. Це може включати зниження ставки єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування, який підприємства сплачують до спеціалізованого соціального фонду з фонду заробітної плати. Зменшення витрат на формування фонду заробітної плати може допомогти керівництву підприємства звільнити кошти для інноваційної діяльності або використовувати їх для додаткового мотивування своїх працівників. Правильна мотивація працівників є ключовим елементом при проведенні інноваційної діяльності, оскільки створення інноваційних продуктів вимагає творчого підходу і додаткової стимуляції.

Вибір самих податків через котрі будуть надані податкові пільги, є ще недостатнім кроком. Необхідно також вибрати оптимальні шляхи надання зазначених податкових пільг.

Згідно Податкового Кодексу та довіднику податкових пільг шляхами надання податкових пільг є²:

- 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.

2 Податковий кодекс України від 02.12.2010. № 2755-VI / [Електронний ресурс] / Режим доступу: www.rada.gov.ua; Довідники пільг, наданих чинним законодавством по сплаті податків, зборів, інших обов'язкових платежів / [Електронний ресурс] / Режим доступу: URL:<https://tax.gov.ua/dovidniki--reestri--perelik/dovidniki-/54005.html>

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 18 %, а ставкою 15 %. 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 стимулю-

ватиме 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 інші³. Зазначений

3 Global Survey of Research and Development Incentives / [Електронний ресурс] / URL: <https://www2.deloitte.com/gr/en/pages/tax/articles/global-survey-research-development-tax-incentives.html>; Tax Policy and Controversy Briefing Ernst and Young / [Електронний ресурс] / URL: https://www.ey.com/en_ua/tax-controversy-policy; Алексеев І.В. Європейський досвід податкового стимулювання інноваційної діяльності / Алексеев І.В., Желізняк Р.І. // Ві

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 на пряму 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. Країнами Європейського Союзу використовується широкий діапазон засобів податкового стимулювання інноваційної діяльності. До них можна віднести: «податкові канікули» – відстрочка сплати податків для прибутку який отриманий від реалізації інноваційних проектів. Податкові канікули це чудова можливість для бізнесу зміцнити свої позиції, адже навіть часткове звільнення від оподаткування дає додаткові кошти на розвиток підприємства. Таким чином держава зменшує податковий тиск та дає можливість розвиватися галузям, які є найбільш вигідними для впровадження інновацій.

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 з 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, Сінгапур, Туреччина, Угорщина та інші⁴. Як і в попередньому випадку ми можемо бачити, що зменшення податкового навантаження на пряму буде залежати від величини витрат на інноваційну діяльність. Основним недоліком цього та попереднього шляхів надання податкових пільг є проблема

Л., 2012. №725. С.7-16; Алексеев І.В. Північноамериканський та азійський досвід податкового стимулювання інноваційної діяльності / Алексеев І.В., Желізняк Р.І. // Збірник наукових праць Тернопільського національного економічного університету «Економічний аналіз». Тернопіль, 2011. Ч.2., № 9. С. 24–28.

4 Global Survey of Research and Development Incentives / [Електронний ресурс] / URL: <https://www2.deloitte.com/gr/en/pages/tax/articles/global-survey-research-development-tax-incentives.html>; Tax Policy and Controversy Briefing Ernst and Young / [Електронний ресурс] / URL: [https](https://www.ey.com/en_ua/tax-controversy-policy)

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.

Податкове стимулювання інноваційної діяльності є ефективним інструментом, який може сприяти розвитку інноваційної діяльності в країні. Однак для того, щоб податкове стимулювання було ефективним, воно має бути добре продуманим і скоординованим з іншими інструментами державної політики, спрямованими на розвиток інноваційної діяльності.

DOI: 10.51587/9798-9866-95976-2023-014-67-74

Natalia MIKHALYUK,
Candidate of Economic Sciences,
Associate Professor
of Lviv National Environmental university
ORCID ID: 0000-0002-5125-7872
Ukraine

PECULIARITIES OF PLANNING THE FORMATION OF THE MECHANISM OF COMPETITIVENESS OF THE COMPANY'S PRODUCTS

It is impossible to achieve sustainable development without ensuring the competitiveness of enterprises, as well as food products on international and regional markets. Competition as such reveals the potential of market entities. It performs an important function of a constantly operating driver of production development.

The growth of product competitiveness can be considered as one of the strategic ways out of the crisis situation. For a long time, in the economy of developed countries, the competitiveness of products has been of primary importance, and in domestic practice and science it has gained relevance during the development of market relations and increased competition for sales markets and consumers.