

## ПОДАТКОВІ АСПЕКТИ ІНТЕНСИФІКАЦІЇ ІННОВАЦІЙНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВ

© Іванов Ю.Б., 2007

**Охарактеризовано сучасні механізми податкового стимулювання інноваційної діяльності підприємств; обґрунтована необхідність використання податкового кредиту як одного із найважливіших інструментів інтенсифікації інноваційної діяльності підприємств, описано види та елементи податкового кредиту.**

**The modern machineries of tax stimulation of innovative activity of enterprises are described; necessity of the use of tax credit as one of the most important instruments of intensification of innovative activity of enterprises, kinds and elements of tax credit are described.**

### Постановка проблеми

Одним з найефективніших засобів державної підтримки інноваційної діяльності підприємств є застосування податкових важелів регулювання господарської діяльності. Аналіз податкової практики та чинного законодавства свідчить про те, що на відміну від економічно розвинених країн, в Україні засоби податкового стимулювання інноваційної діяльності практично не використовуються, за винятком деяких податкових пільг у межах спеціальних режимів оподаткування технопарків. Отже, проблема полягає у необхідності поглибленого податкового аспекту як важливого чинника в активізації інноваційної діяльності підприємств, і як стимулятора нарощування його інноваційного потенціалу.

### Аналіз останніх досліджень і публікацій

Аналіз останніх досліджень і результатів засвідчує значний інтерес науковців і практиків до проблематики інноваційної діяльності підприємств загалом, хоч деякі конкретні аспекти, які мають прикладне спрямування, не потрапляють у поле досліджень.

У статтях В. Лащак [4], А. Яковлева [5] визначено напрямки посилення стимулюючої ролі прямих податків, доведена доцільність залишати частину податків і обов'язкових платежів підприємствам на цільове використання для створення інноваційної продукції. Однак у цих роботах недостатньо розглянуті податкові механізми стимулювання інновацій, широко використовувани в розвинених країнах. Тут варто зазначити роботу А. Дагаєва [1], де розглянуто світовий досвід стимулювання НДДКР, визначено основні форми державної підтримки інновацій.

Разом з тим, практика свідчить, що податкові інструменти стимулювання інноваційної й науково-технічної діяльності в Україні використовуються недостатньо, відсутній аналіз ефективності механізмів стимулювання НДДКР, використовуваних розвиненими країнами.

### Постановка цілей

Зважаючи на окреслену проблему, що висвітлює необхідність розгляду податкових аспектів інтенсифікації інноваційної діяльності підприємств, до конкретних цілей цієї статті належить:

по-перше, описати напрями податкової підтримки інновацій у міжнародній та вітчизняній практиці;

по-друге, акцентувати головну увагу на системі податкових пільг – як найреальнішого стимулятора інноваційної активності підприємств;

по-третє, описати механізм застосування податкового кредиту.

### Виклад основного матеріалу

У світовій практиці податкового стимулювання інноваційної діяльності є три основні напрямки заохочення суб'єктів підприємницької діяльності: створення спеціальних податкових режимів підтримки інноваційної діяльності у межах технопарків, податкові пільги для діяльності інноваційних організацій, а також надання підприємствам окремих податкових пільг, пов'язаних з реалізацією ними інноваційних проектів (рис. 1).

Оскільки використання перших двох напрямків податкової підтримки інновацій є обмеженим, докладніше необхідно зупинитися на застосовуваних для цілей підтримки інноваційної діяльності податкових пільгах.

До податкових пільг, що можуть надаватися підприємствам, які здійснюють інноваційні проекти, належать такі види.

1. Звільнення від оподаткування прибутку, отриманого від реалізації інноваційних проектів, на певний період (т. зв. “податкові канікули”). Надання цієї пільги дає змогу підприємству, яке здійснює інновації, забезпечити першочергове погашення витрат, пов'язаних із реалізацією перших трьох етапів інноваційного циклу, а також витрат на впровадження інновацій. Тому тривалість податкових канікул не повинна обмежуватися моментом початку повернення коштів.

У чинному податковому законодавстві України принципова можливість застосування такої пільги передбачена починаючи з 1998 року. Відповідно до пп. 1.11.4 Закону [1] вона зветься “інвестиційний податковий кредит”, під яким розуміють відтермінування сплати податку на прибуток, яка надається суб'єкту підприємницької діяльності на визначений строк для збільшення його фінансових ресурсів для здійснення інноваційних програм, з подальшою компенсацією відтермінованих сум у вигляді додаткових надходжень податку через загальне зростання прибутку, що буде отримано внаслідок реалізації інноваційних програм.

Зазначимо, що назва “інвестиційний податковий кредит” у такому разі не відповідає економічному змісту податкової пільги, оскільки вона передбачає не зменшення податкових зобов'язань платника, а звільнення від сплати на визначений період частини податку на прибуток.

Разом з тим, на практиці ця пільга дотепер не застосовується внаслідок двох обставин: по-перше, чинним законодавством не визначений термін “інноваційна програма”; а по-друге, відсутній механізм надання цієї пільги, який повинен містити в собі, зокрема, порядок визначення періоду відтермінування, порядок узгодження з органами податкової служби, особливості податкового обліку та звітності тощо.

2. Зменшення оподаткованого прибутку на суму внесків у благодійні фонди, діяльність яких пов'язана з фінансуванням інновацій. Сьогодні таких пільг в українському податковому законодавстві не передбачено. Разом з тим, аналогами таких благодійних фондів є такі неприбуткові організації, як інститути спільного інвестування та фонди операцій з нерухомістю, хоча пільговий порядок оподаткування внесків в ці фонди не зв'язаний з інноваційною спрямованістю здійснюваних ними інвестицій.

3. Пільгове оподаткування прибутку, отриманого в результаті використання патентів, ліцензій, ноу-хау та інших нематеріальних активів, які входять до складу інтелектуальної власності. Використання цього регуляторного механізму зацікавлює платника в ефективному використанні об'єктів інтелектуальної власності, що сприяє розширенню масштабів і збільшенню швидкості впровадження інновацій на рівні всієї національної економіки. Тому в багатьох країнах оподаткування доходів від роялті здійснюється за зниженими ставками. В Україні пільгове оподаткування доходів від інтелектуальної власності не застосовується, хоча подібний механізм передбачений у більшості двосторонніх угод про усунення подвійного оподаткування, укладених Україною.

4. Застосування знижених ставок оподаткування прибутку, отриманого від реалізації інноваційного проекту. В загальному випадку ця пільга є аналогом відповідної інвестиційної пільги з усіма її перевагами й недоліками. Характерною рисою її застосування є необхідність ведення окремого податкового обліку витрат і результатів реалізації інноваційного проекту, що створює додаткові складності як в організації податкового обліку у платника податків, так і в податковому адмініструванні.

5. Зменшення бази оподаткування на суму інноваційних витрат. Цей вид податкових пільг є одним з найпоширеніших у стимулюванні інноваційної діяльності. Практично у всіх країнах підприємства, що працюють з прибутком, можуть зменшувати свою оподатковувану базу на розмір зроблених у поточному році кваліфікованих (які відповідають критеріям, встановленим державою) витрат.

Оподаткування прибутку підприємств в Україні також дає змогу зменшити об'єкт оподаткування, включивши у валові витрати витрати, зв'язані з інноваційною діяльністю. Так, згідно з пп. 5.4.2 Закону України “Про оподаткування прибутку підприємств” до складу валових витрат належать витрати, пов'язані з науково-технічним забезпеченням господарської діяльності, на винахідництво та раціоналізацію господарських процесів, виконання дослідно-експериментальних та конструкторських робіт, виготовлення та дослідження моделей і зразків, пов'язаних з основною діяльністю платника, виплатою роялті та придбанням нематеріальних активів для їхнього використання в господарській діяльності платника податків. Якщо такі витрати підлягають амортизації, включення їх у валові витрати заборонене.

6. Пільгове оподаткування дивідендів юридичних та фізичних осіб, отриманих за акціями інноваційних організацій. Введення такого механізму зацікавлює інвестора вкладати кошти саме в спеціалізовані інноваційні організації, оскільки такі вкладення характеризуються вищою віддачею. Такий механізм доволі легко реалізується при оподаткуванні сум дивідендів, які виплачуються, у

джерела доходу. Якщо ж дивіденди підлягають оподаткуванню у їхнього одержувача, застосування цієї пільги вимагає диференціації порядку оподаткування дивідендів та розроблення спеціального порядку підтвердження "інноваційності" джерела дивідендів, що призведе до додаткових ускладнень як у платника, так і у контролюючих органів.



Рис. 1. Найпоширеніші в світовій практиці механізми податкового стимулювання інноваційної діяльності

7. Зменшення податкових зобов'язань податку на прибуток (податковий кредит). Сьогодні саме цей вид інноваційних пільг є найперспективнішим у податкових системах країн з розвинутою ринковою економікою. Механізм дії пільги у вигляді податкового кредиту наведено на рис. 2.

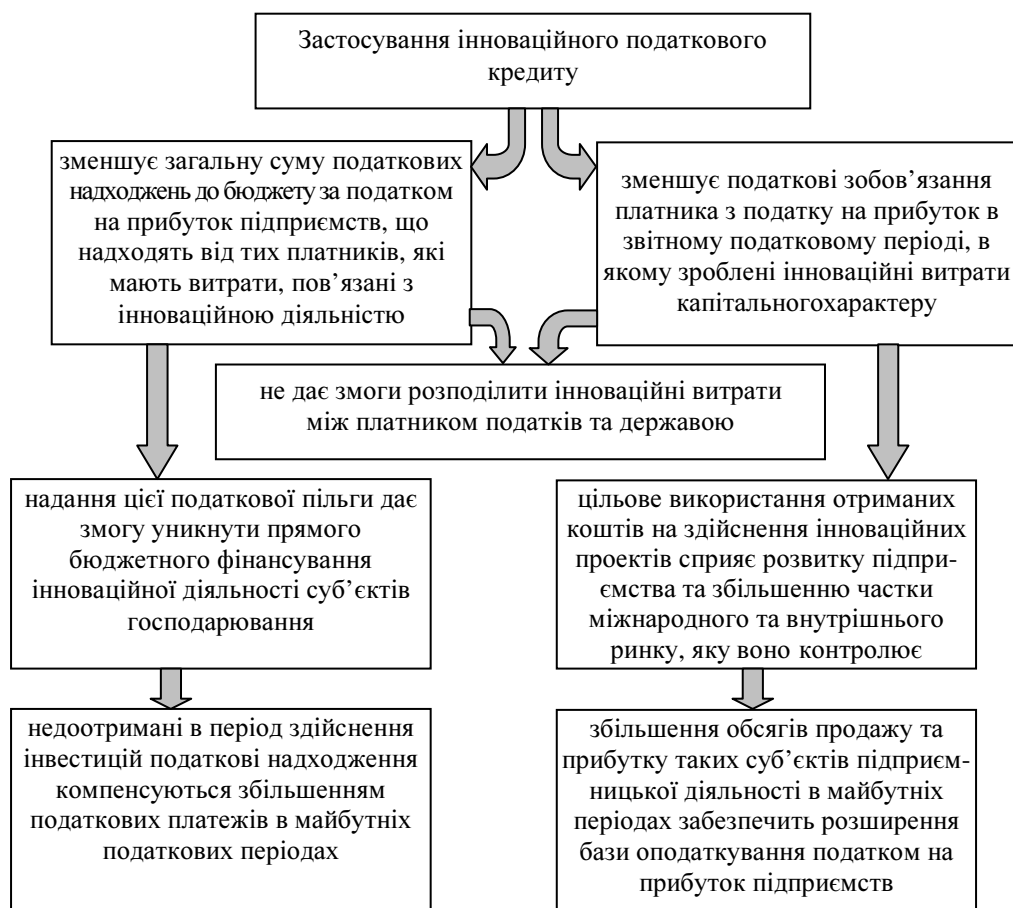


Рис. 2. Механізм застосування податкового кредиту

У закордонній практиці оподаткування використовують два види податкового кредиту: простий (об'ємний) та прирісний (табл. 1).

При використанні об'ємного податкового кредиту сума податкових зобов'язань зменшується на загальну суму інноваційних витрат, тобто при простому податковому кредиті сума витрат підприємства на інноваційну діяльність відшкодовується йому державою через зменшення податкових платежів, а сума податкового кредиту збільшується прямо пропорційно до збільшення обсягів інноваційних витрат. У кожній країні законодавчо врегульовано перелік умов, за наявності яких витрати можуть бути кваліфіковані як інноваційні, а також питома вага інноваційних витрат, яка підлягає відшкодуванню через механізм податкового кредиту, у загальній сумі таких витрат.

Так, наприклад, податковим законодавством Канади передбачено надання податкового кредиту на науково-дослідні та конструкторські роботи на рівні 10–25 % капітальних і поточних витрат на науково-дослідні та дослідно-конструкторські розробки залежно від масштабу корпорації і від її територіального розміщення [3].

Таблиця 1

**Порівняльна характеристика об'ємного та прирісного податкового кредиту**

Характеристики	Об'ємний податковий кредит	Прирісний податковий кредит
Об'єкт податково-го стимулювання	Витрати, пов'язані з інноваціями	Приріст (збільшення) витрат на інноваційні цілі
Завдання, що вирішується	Заохочення суб'єктів господарювання до здійснення витрат інноваційного характеру	Заохочення суб'єктів господарювання до постійного збільшення інноваційних витрат
Економічний зміст пільги	Сума витрат підприємства на інноваційну діяльність частково відшкодовується йому державою через зменшення податкових платежів	Держава фінансує частину приросту інноваційних витрат суб'єкта підприємницької діяльності через відповідне зменшення податкових платежів
Сфера застосування	Суб'єкти господарювання, які впроваджують інновації у своїй господарській діяльності	Підприємства, основною діяльністю яких є інновації (науково-дослідні інститути, організації)

Прирісний податковий кредит застосовується, якщо держава зацікавлена в інтенсифікації інноваційних процесів та збільшенні пов'язаних з цим витрат підприємств. За такого підходу сума податкових зобов'язань зменшується на певну частину перевищення інноваційних витрат у звітному періоді порівняно з попереднім (або кількома попередніми) податковими періодами. Якщо ж інноваційні витрати не збільшуються, – незалежно від їхнього абсолютного розміру права на зменшення суми податку, який підлягає сплаті в бюджет, платник не має.

У США податковий кредит для витрат на лабораторні або експериментальні наукові дослідження становить 20 % приросту витрат на певні види науково-дослідних і дослідно-конструкторських робіт у поточному році порівняно із середніми витратами в базовому періоді (ці витрати обчислюються в середньому за 4 роки за встановленою законом формулою) [1].

У Франції податковий кредит на підтримку НДДКР становить для приватних фірм 50 % приросту кваліфікованих витрат на НДДКР порівняно із середніми витратами за попередні два роки. Не використаний у поточному році податковий кредит може бути перенесений на майбутній період [3].

Доволі часто в податковому законодавстві різних країн для стимулювання інноваційної діяльності застосовують поєднання простого та прирісного податкового кредиту. Так, в Іспанії компанії можуть претендувати на податковий кредит у розмірі 30 % від обсягу інноваційних витрат у поточному податковому році та 50 % від приросту таких витрат порівняно з середніми витратами за останні два роки [1].

Введення податкового кредиту для стимулювання інновацій потребує чіткого законодавчого урегулювання всіх його елементів (рис. 3).

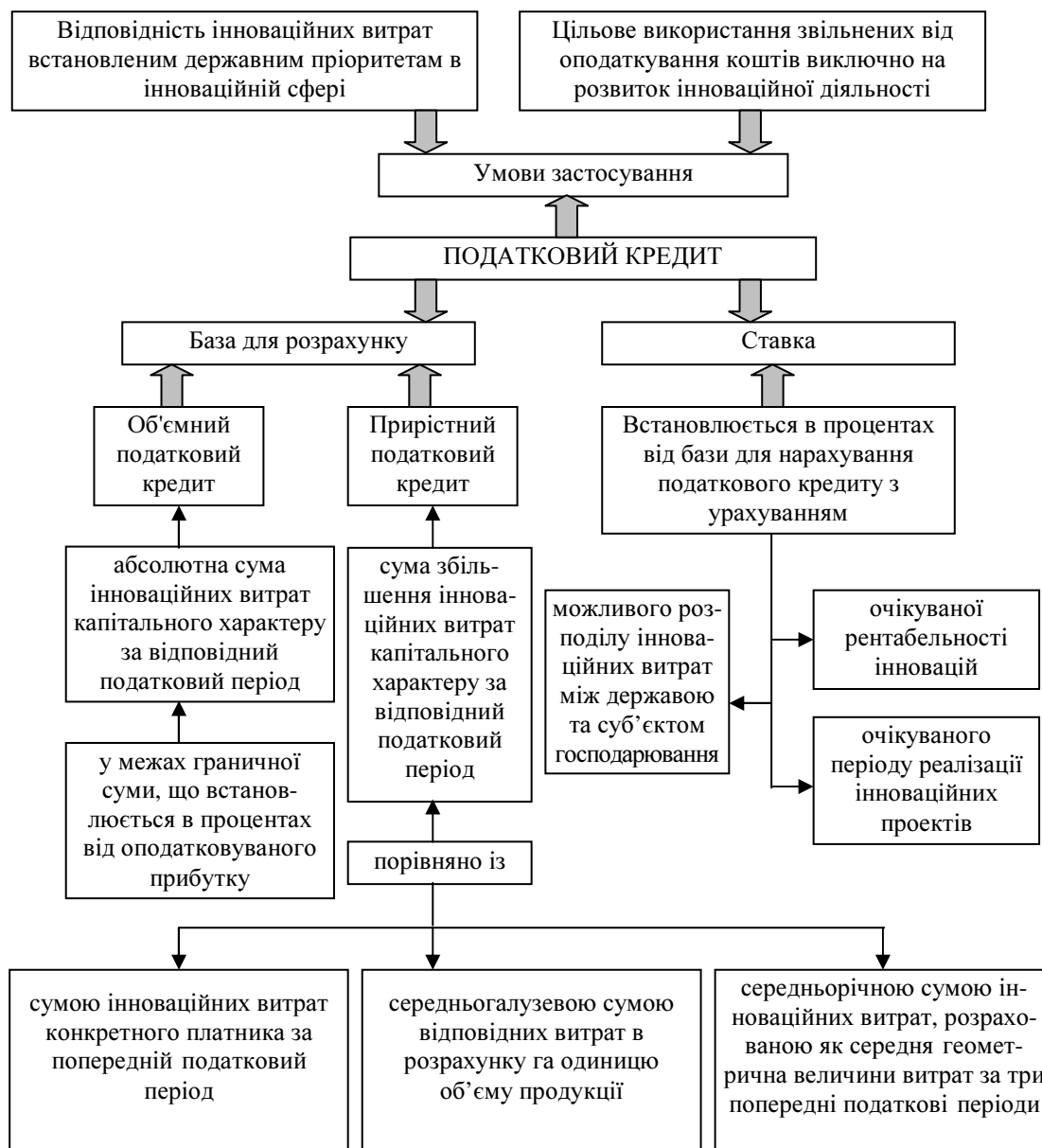


Рис. 3. Елементи податкового кредиту

Використання механізму податкового кредиту в українській системі оподаткування є одним з найперспективніших засобів податкової підтримки інновацій, але визначення умов його надання потребує подальшого науково-теоретичного та методичного обґрунтування з урахуванням специфіки української економіки.

Прирісний податковий кредит видається найдоцільнішим для підприємств, основною діяльністю яких є інновації (науково-дослідні інститути, організації). Підприємство-отримувач цієї пільги буде зацікавлено в щорічному нарощуванні інновацій, тому застосування цього механізму сприятиме випереджувальному інноваційному розвитку суб'єктів господарювання. Для підприємств, основна діяльність яких не пов'язана з розробленням інновацій, обґрунтованішим є застосування об'ємного податкового кредиту. Сума пільг за умови використання однакових ставок буде вищою від прирісного податкового кредиту, оскільки вони розраховуються від суми інноваційних витрат, а не від приросту цих витрат [2].

Обов'язковою умовою для застосування інноваційного податкового кредиту є законодавче урегулювання складу витрат інноваційного характеру, які є базою для розрахунку податкового кредиту. Враховуючи одноразовий характер отриманого зменшення податкових зобов'язань, доцільним видається надання інноваційного податкового кредиту тільки на відповідні витрати капітального характеру, оскільки поточні інноваційні витрати враховують у складі валових витрат, зменшуючи об'єкт оподаткування. Іншим аспектом запровадження такої податкової пільги є встановлення пріоритетів і відповідних обмежень в наданні податкової пільги для окремих напрямків інноваційної діяльності та складових інноваційних витрат.

У разі застосування простого податкового кредиту як база для визначення суми зменшення податкових зобов'язань може бути використана абсолютна сума інноваційних витрат за відповідний податковий період. Разом з тим, такий підхід має суто компенсаційний характер, тобто отримана при застосуванні пільги економія служить джерелом фінансування витрат інноваційного характеру, причому у разі використання 100-відсоткової ставки фінансування інновацій повністю перекладається на державу. Для розподілу цих витрат між платником податків та державою пропонується використовувати як регулятор не тільки ставку податкового кредиту, але й встановлення граничного розміру витрат, перевищення якої дає право на отримання пільги.

Впровадження прирісного податкового кредиту вимагає встановлення бази для обчислення суми приросту витрат інноваційного характеру. Як така база може бути використана: сума інноваційних витрат конкретного платника за попередній податковий період;

середньогалузева сума відповідних витрат в розрахунку на одиницю обсягу продукції або середньорічна сума інноваційних витрат за декілька попередніх податкових періодів. В останньому випадку, який видається найперспективнішим, пропонується використання середньої геометричної величини витрат за три попередні податкові періоди, що забезпечуватиме згладжування коливань розміру бази податкового кредиту.

У обґрунтуванні ставки податкового кредиту вихідним положенням для встановлення нижньої її межі є відповідність отриманої платником при застосуванні цієї пільги податкової економії зниженню податкових платежів у разі застосування пільги у вигляді зменшення оподатковуваного прибутку. Розмір верхньої межі ставки податкового кредиту визначається сумою податкових зобов'язань платника та можливостями бюджету, але рекомендований його розмір не повинен перевищувати 50 % інноваційних витрат.

### **Висновки**

Дослідження свідчать про те, що у разі застосування об'ємного податкового кредиту може бути використано також зменшення оподатковуваного прибутку на суму інноваційних витрат поточного характеру, а прирісний податковий кредит для інноваційних підприємств доцільно використовувати як додаткову податкову пільгу, крім податкового списання або об'ємного податкового кредиту.

### **Перспективи подальших досліджень**

Подальші дослідження повинні вестися у напрямку поглибленого вивчення технології використання об'ємного податкового кредиту та пошуку інших важелів податкового стимулювання інноваційної діяльності підприємств.

*1. Дагаев А. Налоговое стимулирование инноваций в предпринимательском секторе экономики. // Проблемы теории и практики управления. – 2004 г. – №3 – С. 80–86. 2. Иванов Ю.Б., Иванченко А.С. Механизмы налогового стимулирования инновационной деятельности предприятий // Бизнес*

*Информ.* – 2005. № 9–10. – С. 81–89. 3. Крисоватий А.І. Кізіма А.Я Податковий менеджмент: Навчальний посібник. – Тернопіль: Карт-блани, 2004. – 304 с. 4. Лацак В.В. Стимулювальна роль прямих податків. // *Фінанси України.* – 2005 р. – №2. – С. 85–91. 5. Яковлев А.І. Спрямованість податкової системи на розвиток інновацій. // *Фінанси України.* – 2004 р. – №2. – С. 105–108.

УДК 659.126

О.О. Іскра

Донецький державний університет  
економіки і торгівлі ім. М. Туган-Барановського

## СТВОРЕННЯ ПРИВАТНОЇ МАРКИ ЯК ІННОВАЦІЇ ТОРГОВЕЛЬНОГО ПІДПРИЄМСТВА

© Іскра О.О., 2007

**Визначено тенденції розвитку приватних марок у роздрібній торгівлі, а також розглянуто основні методи створення приватної марки та її інноваційність стосовно торговельного підприємства, запропоновані заходи з удосконалення процесу створення марки.**

**Trends of the development private labels are determined in article in retail business, as well as are considered main methods of the process of the creation private label and its innovations for trade enterprise, is offered measures on improvement of the process of the making the mark.**

### Постановка проблеми

Сучасна ринкова економіка характеризується динамічністю і нестабільністю процесів, які відбуваються на ринку. Економіка України, яка стала на шлях ринкових перетворень, також має підвищений рівень нестабільності, який можна характеризувати частими змінами розвитку та кризи в окремих галузях. Суб'єкти господарювання, для того щоб вижити в цих умовах, та розвиватися, змушені адаптуватися до цих змін, застосовуючи різні методи та засоби. Одним із засобів адаптації, який дає змогу динамічно розвиватися, є інновація. Сама по собі інновація як засіб є доволі широким поняттям, але треба враховувати, що інновація – це застосування наукових і технічних знань у певних сферах діяльності, які приводять до успіху підприємства на ринку. Досліджуючи торговельні підприємства, можна визначити, що інновації в них обмежені, що викликано обмеженістю відповідних функцій маркетингу (наприклад, відсутня виробнича функція). Але в останні роки все більшого поширення набувають інновації торговельних підприємств у сфері створення приватних торговельних марок, які з одного боку, мають певну інноваційність, а з іншого – надають можливості створювати для торговельних підприємств певні конкурентні переваги. Враховуючи те, що створення приватних торговельних марок для вітчизняних підприємств є доволі новим, то під час планування та впровадження інновацій такого типу виникають певні проблеми, які потребують вирішення.

### Аналіз останніх досліджень і публікацій

Загалом, інноваційні ідеї розглядали такі вчені, як М. Туган-Барановський, К. Халл, Й. Шумпетер, Р. Солоу. Їхні ідеї сприяли розвитку усїєї інноваційної теорії, яка удосконалюється дотепер, що пов'язано з зростанням динамічності та турбулентності середовища, у якому функціонує підприємство.

Багато вчених дотримуються думки, що інновація – остаточний результат створення та освоєння (впровадження) принципово нового або модифікованого засобу, який задовольняє конкретні суспільні потреби та дає ряд ефектів (економічний, науково-технічний, соціальний, екологічний). У межах визначеного створення приватної торговельної марки розглядається як інновація певного рівня багатьма вченими: Д. Аакером, Т. Нільсоном, П. Темпоралом, Я. Еллвудом, П. Домніним, Т. Загорною, О. Кендюховим, Л. Радкевич, О. Філюріним та іншими.

### Постановка цілей

Основною метою статті є дослідження сутнісного наповнення створення приватної марки та її переваг як інновації в роздрібній торгівлі.