

ОЦІНКА РЕЗУЛЬТАТИВНОСТІ ПІЛЬГОВОГО ОПОДАТКУВАННЯ ІННОВАЦІЙНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ

EVALUATION OF RESULTIVITY OF PREFERENTIAL TAXATION OF INNOVATIVE ACTIVITY

У статті досліджується результативність пільгового оподаткування інноваційної діяльності як складник регулятивного потенціалу податкових пільг. Визначено результативність як можливість досягнення за допомогою податкових пільг передбачуваних цільових результатів. Обґрунтовано критерії визначення цілей пільгового оподаткування інноваційної діяльності: спрямованість стимулюючої дії, напрям стимулюючої дії, способи стимулювання залежно від етапу життєвого циклу інновацій та за суб'єктами інноваційної діяльності. Обґрунтовано доцільність надання податкових пільг для стимулювання діяльності інноваційних підприємств на етапі споживання інновацій. Розраховано результативність пільгового оподаткування найбільш інноваційно активних видів економічної діяльності на макро- і мікрорівні, виражену у вигляді коефіцієнтів ефективності оподаткування, ефективності використання податкових пільг підприємствами та коефіцієнта пільгового оподаткування.

Ключові слова: потенціал, податкові пільги, інноваційна діяльність, регулювання, стимулювання, результативність.

В статье исследуется результативность льготного налогообложения инноваци-

онной деятельности как составляющая регулятивного потенциала налоговых льгот. Определена результативность как возможность достижения с помощью налоговых льгот предполагаемых целевых результатов. Обоснованы критерии определения целей льготного налогообложения инновационной деятельности: направленность стимулирующего действия, направление стимулирующего действия, способы стимулирования в зависимости от этапа жизненного цикла инноваций и по субъектам инновационной деятельности. Обоснована целесообразность предоставления налоговых льгот для стимулирования деятельности инновационных предприятий на этапе потребления инновации. Рассчитана результативность льготного налогообложения наиболее инновационно активных видов экономической деятельности на макро- и микроуровне, выраженная в виде коэффициентов эффективности налогообложения, эффективности использования налоговых льгот предприятиями и коэффициента льготного налогообложения.

Ключевые слова: потенциал, налоговые льготы, инновационная деятельность, регулирование, стимулирование, результативность.

УДК 336.225.66

Гомон М.В.

аспірант

Харківський національний економічний університет імені Семена Кузнеця

The article has shown that the effectiveness of tax breaks is an integral part of the regulatory taxation of innovation activity, which regulates and stimulates the impact on innovation activities in order to achieve the objectives of innovation development. Such a definition is effective as a constituent element of the regulatory potential of preferential taxation, which is expressed in how and to what extent the tax benefits act as an instrument for the implementation of the regulatory function of taxes. The regulatory potential of preferential taxation is the possibility of regulation and a measure of regulatory influence on a particular economic process. The criteria for determining the objectives of preferential taxation of innovation activity are grounded: the direction of stimulating action, the direction of stimulating action, the methods of stimulation depending on the stage of the innovation life cycle and on the subjects of innovation activity. The expediency of granting tax privileges for stimulating the activity of innovative enterprises at the stage of consumption of innovations is substantiated. It is determined that the assessment of the effectiveness of preferential taxation can be carried out, similarly to the regulatory potential – divided by the indicators of evaluation for the external (macro level) and internal (micro level) performance. The effectiveness of preferential taxation of the most innovative types of economic activity at the macro and micro levels, the expressions in the form of coefficients of tax efficiency, the effectiveness of the use of tax privileges by enterprises and the coefficient of preferential taxation are calculated. The generalized analysis of the state of preferential taxation of innovation activity has shown a low level of tax privileges due to deficiencies in the mechanism of preferential taxation and incompleteness of research. The prospect is considered to be the continuation of research into the regulatory potential of preferential taxation of the enterprise's innovation activity in substantiating the feasibility of implementation and in-depth assessment of the effectiveness of tax privileges.

Key words: potential, tax incentives, innovation activity, regulation, stimulation, resultatives.

Постановка проблеми. Інноваційна діяльність є запорукою розвитку країни, складником її конкурентоспроможності. Саме тому країни зацікавлені в підтримці науки та інновацій, стимулюванні їхнього розвитку. Крім прямих методів державної підтримки інновацій, все більшу значущість мають непрямі методи, зокрема податкові пільги, застосування яких має переваги, головна з яких – те, що надання пільг потребує значно менше державних коштів, ніж прямі субсидії. Водночас пільги потребують стабільного податкового законодавства, адміністративних витрат на їх запровадження, моніторингу надання та використання. З огляду на всі «за» і «проти» пільгового оподаткування інноваційної діяльності, постає сумнів у здатності

податкових пільг досягати свого призначення – стимулювання інноваційної активності.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Дослідженням податкових пільг як інструмента стимулювання інноваційної діяльності присвячена значна кількість праць учених, серед яких – такі науковці, як І.В. Алексєєв, З.С. Варналій, Ю.Б. Іванов, Т.В. Калінеску, Л.В. Касьянова, М.О. Кизим, А.М. Соколовська, Л.Л. Тарангул. Попри всю цінність попередніх наукових здобутків, питання результативності пільгового оподаткування в інноваційній діяльності як складника його регулятивного потенціалу є не досить розкритим, а результати досліджень – фрагментарними та неупорядкованими.

Постановка завдання. Метою дослідження є оцінка регулятивного потенціалу пільгового оподаткування інноваційної діяльності шляхом обґрунтування результативності податкових пільг.

Виклад основного матеріалу дослідження. Категорія «результативність» фігурує у дослідженнях багатьох учених-економістів. К. Бондар [1] виділяє результативність державного регулювання, під якою розуміє ступінь досягнення за допомогою інструментів цього регулювання його цілей. С. Барулін [2] у дослідженні оцінки ефективності податкових пільг говорить про результативність податкової пільги, яка означає досягнення передбачуваних цілей, виражених у цільових результатах, для забезпечення яких ця пільга була встановлена.

На думку автора, результативність пільгового оподаткування інноваційної діяльності – ступінь впливу податкових пільг як інструменту податкового регулювання на результати діяльності підприємства, в цьому разі – підвищення його інноваційної активності.

Таке визначення виражає результативність як складовий елемент регулятивного потенціалу пільгового оподаткування, який виражається у тому, яким чином і якою мірою податкові пільги виступають у ролі інструменту реалізації регулятивної функції податків. Регулятивний потенціал податкових пільг становить сукупність усіх наявних (передбачених чинним законодавством) засобів та можливостей свідомої реалізації призначення податкових пільг як інструменту податкового регулювання [3].

Аналізуючи визначення результативності та регулятивного потенціалу, спостерігаємо схожі аспекти, такі як «досягнення цілей» або «досягнення певного запланованого результату». Тому виникає завдання правильного кількісного вираження і вимірювання результатів, які характеризують цілі введення пільг, а також достатності чи недостатності досягнутих результатів. Таким чином, оцінка результативності податкових пільг повинна дати відповідь на питання, чи досягнуто мету їх введення [3].

З огляду на те, що інноваційна діяльність – процес створення, освоєння та комерціалізації інновацій, її результатом можна назвати інноваційну продукцію або ж обсяг її реалізації, що є, по суті, прибутком підприємства [4].

Цілі пільгового оподаткування інноваційної діяльності визначаються в межах критеріїв оцінки його результативності, такі критерії було виділено на основі теоретичних підходів до класифікації податкових пільг як інструменту податкового регулювання [5]:

1) спрямованість стимулюючої дії [6]:

- зниження податкового складника в ціні наукового й інноваційного продукту;
- створення стимул-реакцій для розширення попиту на наукові дослідження;

- створення стимул-реакцій для інвестування в науку і інноваційну сферу;

- стимулювання малих інноваційних підприємств.

2) напрям стимулюючої дії [4]:

- спрямовані на створення економічних стимулів для розширення попиту на наукові дослідження й інноваційну продукцію;

- створення стимулів для інвестування в науку й інноваційну сферу;

- стимулювання громадян до участі в інноваційній діяльності;

- спрямовані на зниження витрат під час здійснення наукової й інноваційної діяльності.

3) способи стимулювання залежно від етапу життєвого циклу інновацій та за суб'єктами інноваційної діяльності [5]:

- полегшення тягаря інноваційних витрат на окремих етапах інноваційного циклу.

З огляду на такі цілі, об'єктом пільгового регулювання є інноваційний процес, а головна ціль у межах цих критеріїв – зниження вартості інноваційних витрат. Однак для якомога повнішої оцінки результативності пільгового оподаткування варто обрати за об'єкт стимулювання не інноваційний процес, а інноваційну діяльність підприємства. Результатом діяльності є збільшення прибутку та розвиток підприємства, тому, зважаючи на такий об'єкт та результат, пропонується обрати ціллю застосування податкових пільг із метою стимулювання збільшення обсягу інноваційних витрат підприємством, мотиваційним складником якої є зменшення податкового тягаря на суму наданих податкових пільг.

Досліджуючи інноваційну діяльність, доцільно розглянути окремі етапи її життєвого циклу, оскільки підприємства не беруть участі в інноваційному процесі протягом усього циклу [5].

Приватний сектор підключається до реалізації інноваційного процесу на 3 етапі (стадії дослідно-конструкторських робіт), початковому етапі для переважної кількості підприємств. Варто зазначити, що на цьому етапі підприємство несе тільки витрати, отримуючи доходи тільки з настанням комерційної реалізації інноваційного проекту, однак загалом проект все ще є збитковим до моменту повернення здійснених раніше інвестицій (реінвестиції прибутку в інноваційний процес). Цей інтервал часу – від дослідно-конструкторських робіт до моменту повернення інвестицій – становить так званий інноваційний лаг [5]. Думки науковців розділяються щодо доцільності пільгової підтримки інновацій саме на цьому етапі. Одні [6] вважають, що саме в цей період держава повинна виявити найбільшу активність щодо стимулювання підприємницького сектора і його залучення до інноваційної діяльності, інші [5] наголошують, що надання податкової підтримки на цьому етапі буде мати «антистимулюючий» ефект для спонукання суб'єктів до розроблення та впровадження нових інноваційних

проектів. На думку автора статті, повне припинення застосування податкових пільг може спричинити припинення важливих інноваційних проектів, тому доцільним буде надавати пільги з умовою попереднього моніторингу використання податкових пільг, а також із формулюванням критеріїв результатів діяльності підприємства та цільових обмежень щодо використання пільг.

На етапах зростання та уповільнення підприємство задіяне повністю, отримуючи прибуток від реалізації інноваційної продукції, тому на цьому етапі важливе пільгове стимулювання накопичень та реінвестицій прибутку в інноваційний процес. Результативність пільгового оподаткування на цьому етапі виражена у здатності податкових пільг до стимулювання підприємства до вкладення вивільнених коштів у подальший інноваційний та виробничий процес, зокрема – до збільшення обсягів інноваційних витрат.

Реалізація регулятивного потенціалу пільгового оподаткування інноваційної діяльності здійснюється на макро- та мікрорівнях. Доцільно розподілити ці рівні реалізації за ознаками суб'єкта регулюючого впливу та цілі регулювання. Так, суб'єктами регулюючого впливу на макрорівні виступають технопарки, технополіси, ТНК, науково-технічні комплекси, інноваційні фонди.

На мікрорівні суб'єктами виступають інноваційні підприємства, підприємства реального сектору, що впроваджують інновації, науково-дослідні організації, венчурні фірми, університети.

Що стосується напрямів реалізації цілей регулювання, то на макрорівні це – стимулювання і підтримка пріоритетних видів діяльності, зокрема інноваційної. Цілями регулювання, які потрібно досягнути засобами податкового стимулювання, є покращення фінансово-економічних результатів діяльності інноваційних підприємств та підвищення економічної зацікавленості суб'єктів господарювання в інноваційному розвитку.

Таким чином, результативність пільгового оподаткування поділяється за показниками оцінки на зовнішню (макрорівень) та внутрішню (мікрорівень) результативність.

Вибір показників оцінки результативності пільгового оподаткування інноваційної діяльності підприємства було здійснено на основі дослідження [7, 8] з урахуванням цілей, суб'єктів та напрямів реалізації податкового регулювання. Оскільки сутність податкових пільг полягає у зменшенні розміру податкового зобов'язання або повному звільненні від сплати податку, показники пільгового оподаткування мають тісний зв'язок із показниками оподаткування та податкового навантаження.

Зовнішня результативність (макрорівень) може бути оціненою за допомогою відношення рівня податкових надходжень до бюджету до обсягів наданих податкових пільг або ж втрат доходів бюджету внаслідок надання податкових пільг. Результатив-

ність пільгового оподаткування, з огляду на інтереси та потреби держави, виражається в оптимальному співвідношенні надходжень та витрат.

Внутрішня результативність (мікрорівень) визначається шляхом аналізу впливу інструментів податкового стимулювання на результати діяльності суб'єктів інноваційної діяльності, зокрема на впровадження інновацій, обсяги реалізованої інноваційної продукції, динаміку прибутку, оновлення основних виробничих фондів, нарощування капіталу тощо [7]. Оцінювання результативності проводять на основі статистичних даних, даних податкової звітності інноваційних підприємств, звітності про інноваційну діяльність промислових підприємств, звітності про суму задекларованих податкових пільг тощо. Оцінка проводиться шляхом аналізу таких показників:

1) Коефіцієнт ефективності оподаткування Відображає відношення чистого прибутку підприємства до загального розміру всіх сплачених податків (1):

$$K_{\text{еф}} = \frac{\text{ЧП}}{\sum \text{Пі}} \quad (1)$$

де ЧП – чистий прибуток підприємства;

$\sum \text{Пі}$ – загальний розмір всіх сплачених податків.

2) Коефіцієнт ефективності використання податкових пільг. Визначається відношенням використаних податкових пільг до виручки (чистого прибутку, валового доходу) (2):

$$K_{\text{мз}} = \frac{\sum \text{ПП}}{Q(\text{ЧП,ВД})} \quad (2)$$

де $\sum \text{ПП}$ – сума використаних податкових пільг;

$Q(\text{ЧП,ВД})$ – розмір виручки (чистого прибутку, валового доходу).

3) Коефіцієнт пільгового оподаткування. Визначає ефективність використання підприємством передбачених законодавством податкових пільг. Розраховується відношенням загального розміру податкових пільг до суми податкових пільг та планових податкових платежів (3):

$$K_{\text{м}} = \frac{\sum \text{ПП}}{\sum \text{ПП} + \text{П}_3} \quad (3)$$

де $\sum \text{ПП}$ – сума використаних податкових пільг;

П_3 – планові податкові платежі.

Аналіз вказаних показників дає можливість оцінити вплив пільгового оподаткування на результати діяльності інноваційного підприємства. Для поточної оцінки стану пільгового оподаткування інноваційної діяльності в Україні доцільно виконати оцінку результативності на мікрорівні. Через складнощі доступу до звітності окремих підприємств, що займаються інноваційною діяльністю було використано дані за видами діяльності.

З огляду на дослідження впливу податкових пільг на стимулювання інновацій, було обрано види економічної діяльності за характеристикою інноваційності. За міжнародною методикою

Розрахунок показників результативності пільгового оподаткування інноваційної діяльності

Вид економічної діяльності	Обсяг податкових надходжень, тис. грн.	Чистий прибуток, тис. грн.	Обсяг наданих податкових пільг, тис. грн.	$K_{\text{еф}}$	$K_{\text{пп}}$	$K_{\text{пз}}$
Інформація та телекомунікації	16027432,25	19564300	422423,166	1,220676	0,025679	0,021592
Переробна промисловість	45577685,07	92626100	4661042,975	2,032269	0,092778	0,050321
Фінансова та страхова діяльність	14375727,46	25361500	913954,57	1,764189	0,059776	0,036037
Постачання електроенергії, пару та кондиційованого повітря	26513691,06	13387800	89866,405	0,504939	0,003378	0,006713

обстеження інноваційної діяльності [9] визначено, що протягом 2014–2016 років найвища частка інноваційних підприємств була на підприємствах інформації та телекомунікації (22,1%), переробної промисловості (21,9%) і фінансової та страхової діяльності (21,7%). При цьому вища за середню по країні частка підприємств із технологічними інноваціями була серед підприємств переробної промисловості (15,6%) та з постачання електроенергії, газу, пари та кондиційованого повітря (12,6%); з нетехнологічними інноваціями – серед підприємств фінансової та страхової діяльності (18,0%) й інформації та телекомунікації (17,3%). Дані розрахунку показників результативності за обраними видами діяльності наведено у табл. 1.

Розраховані показники свідчать про низький рівень результативності податкових пільг у сфері інновацій. Так, порівняно з показником ефективності оподаткування показники використання податкових пільг підприємствами є нижчими через незначну кількість наданих пільг, не враховано часовий лаг. Крім цього, було обрано дані не окремих інноваційних підприємств, а всієї галузі. Цей умовний аналіз свідчить про низький рівень результативності податкових пільг, однак є перспектива покращення стану шляхом наукового обґрунтування підходу доцільності їх застосування в кожному конкретному випадку, а також оцінки ефективності досягнення цілей за допомогою альтернативних варіантів надання податкових пільг.

Висновки з проведеного дослідження. Дослідження показало, що результативність податкових пільг є складовим елементом регулятивного оподаткування інноваційної діяльності – регулюючого та стимулюючого впливу на інноваційну діяльність з метою досягнення завдань інноваційного розвитку. Були визначені такі критерії оцінки результативності, як: напрям реалізації регулювання, об'єкт регулювання та показники оцінки результативності пільгового оподаткування на макро- та мікрорівнях. Проведений узагальнюючий аналіз стану пільгового оподаткування інноваційної діяльності показав низький рівень результатив-

ності податкових пільг, спричинений недоліками в механізмі пільгового оподаткування та неповноти досліджень. Перспективним вважається продовження досліджень регулятивного потенціалу пільгового оподаткування інноваційної діяльності підприємства з обґрунтування доцільності впровадження та поглибленою оцінкою ефективності надання податкових пільг.

БІБЛІОГРАФІЧНИЙ СПИСОК:

1. Бондар К.Л. Теоретичні основи державного регулювання інноваційних процесів в економіці перехідного типу : автореф. дис. ... канд. екон. наук: 08.01.01. Київ, 2006. 20 с.
2. Оцінка ефективності заходів податкового стимулювання: основні теоретичні підходи та їх реалізація щодо національної економіки : науково-аналітична доповідь / Науково-дослідний інститут фінансового права. Ірпінь, 2013. 48 с.
3. Іванов Ю.Б. Регулятивний потенціал податкової системи України : монографія / за заг. ред. докт. екон. наук, професора Ю.Б. Іванова. Харків : ХНЕУ, 2009. 400 с.
4. Васильев С.В. Правовые средства налогового стимулирования инновационной деятельности : монография / С.В. Васильев. Москва : Торгово-промышленная палата Российской Федерации, 2008. 120 с.
5. Кизим М.О., Касьянова Л.В. Класифікація інструментів податкового стимулювання інновацій. *Проблеми економіки*. 2012. № 4. С. 23–29.
6. Загорський В.С. Особенности применения инструментов льготного налогообложения для стимулирования инноваций : монография / В.С. Загорський Ю.Б. Іванов, А.С. Іванченко. Харків : ВД «ІнЖЕК», 2007. 93 с.
7. Малініна Н.М. Система показників оцінювання ефективності оподаткування у сільському господарстві. *Науковий вісник Херсонського державного університету*. 2014. Вип. 8 (5). С. 169–172.
8. Кудріна О.Ю. Оцінювання податкового навантаження на підприємство з позицій концепції трансакційних витрат. *Національна бібліотека України імені В.І. Вернадського* URL: http://www.nbuv.gov.ua/portall/soc_gum/vsuni/2011_10_1/Kudrina.pdf (дата звернення 27.02.2019).