

Олексій МОЛДОВАН

## **ПОДАТКОВІ ІНСТРУМЕНТИ СТИМУЛЮВАННЯ НАУКОВО-ДОСЛІДНИХ І ДОСЛІДНО-КОНСТРУК- ТОРСЬКИХ РОБІТ У СВІТОВІЙ ПРАКТИЦІ**

---

*Проаналізовано різні види податкових інструментів стимулювання науково-дослідних і дослідно-конструкторських робіт (НДДКР), а також механізми їх адміністрування у країнах, що досягли найбільшого прогресу в розбудові інноваційної моделі економіки. Розглянуто переваги та недоліки цих інструментів, оцінено ефективність їх застосування. Проілюстровано тенденцію до зростання поширеності податкових інструментів в рамках державної політики стимулювання інноваційного розвитку у світі.*

---

У сучасному глобалізованому світі висока інноваційна активність в економіці є ключовим чинником конкурентоспроможності держави. Ті країни, які досягли значного успіху в справі підтримки та стимулювання здійснення науково-дослідних та дослідно-конструкторських розробок (НДДКР), наразі займають високі позиції в різних економічних рейтингах, характеризуються високотехнологічною економікою, високими соціальними стандартами і міцними державними інституціями.

Разом з тим здійснення НДДКР пов'язано зі значними ризиками та затратами, тому одним із головних чинників, що впливає на рішення інвестора щодо інвестування в подібні проекти, є обсяг державної допомоги, яка найчастіше здійснюється через надання комплексу податкових пільг. Завдяки їм держава зменшує витрати підприємства на інвестиції в НДДКР, що підвищує зацікавленість інвесторів у таких проектах.

Сьогодні кожна держава прагне не лише створити сприятливий фіскальний простір для інноваційної діяльності, а й запропонувати інвесторові більший обсяг фіскальної

підтримки, ніж надають інші країни, з метою заохочення реалізації НДДКР саме на її території. Дана конкуренція змушує уряди різних країн постійно вдосконалювати фіскальні інструменти підтримки інноваційної діяльності. Якщо ще десятиліття тому державна допомога часто зводилася лише до звільнення від оподаткування таких інвестицій, то наразі в міру посилення тенденції до розширення фіскальної підтримки інноваційної діяльності, підприємство, яке здійснює НДДКР, лише завдяки податковим пільгам в окремих країнах може компенсувати до 45% витрат на подібні проекти.

Динамічність змін у системі фіскальної підтримки інноваційної діяльності актуалізувало інтерес до цієї теми не лише з боку науковців, а й фахівців, відповідальних за реалізацію інноваційної політики в Україні. Аналіз світового досвіду дозволяє оцінити ефективність різних податкових інструментів стимулювання НДДКР, які наразі впроваджені в різних країнах і довели свою ефективність на практиці.

Досліджували податкові інструменти стимулювання НДДКР займаються такі ві-

тчизняні вчені, як В. Геєць, З. Варналій, С. Захарін, Т. Єфименко, А. Крисоватий, І. Луніна, І. Лютий, В. Семиноженко, А. Соколовська, З. Шмігельська та ін. Названі фахівці детально вивчали світовий досвід використання податкових інструментів для стимулювання інноваційної діяльності з метою пошуку оптимальних рішень для України. Водночас, податкові інструменти підтримки НДДКР постійно перебувають у процесі удосконалення. Ті стимули, які застосовували ще 10 років тому, сьогодні вже є неефективними через сталу тенденцію розширення масштабу їх впливу та удосконалення механізмів адміністрування.

Метою статті є висвітлення сучасних видів податкових інструментів стимулювання НДДКР, а також механізмів їх адміністрування у країнах, що досягли найбільшого прогресу в розбудові інноваційної моделі економіки.

Аналіз змін у фіскальній політиці як розвинених країн, так і країн з економікою, що розвивається [1–7], дає можливість констатувати сталу глобальну тенденцію до розширення обсягу і переліку податкових пільг, на які можуть претендувати підприємства, що реалізують новаторські проекти. Нині 26 із 34 країн-членів ОЕСР застосовують податкові інструменти для стимулювання НДДКР, тоді як у середині 90-х років ХХ ст. їх налічувалося лише 12. Серед країн, що не входять до організації, таку практику активно застосовують Бразилія, Китай, Індія, Російська Федерація, Сінгапур, Південно-Африканська Республіка та ін.

3-поміж найбільш розвинених країн лише Естонія, Фінляндія, Німеччина, Швеція та Швейцарія все ще не запровадили жодних спеціальних податкових інструментів стимулювання НДДКР. Разом з тим відсутність податкових стимулів у них цілком компенсується наявністю потужних бюджетних інструментів підтримки інноваційної діяльності.

Проаналізувавши сучасні податкові інструменти, які використовуються для підтримки інноваційної діяльності, можемо виокремити наступні типи.

1. Відтермінування сплати податкового зобов'язання з податку на прибуток за умови спрямування цих коштів на здійснення НДДКР. Такий податковий інструмент є однією з форм державної допомоги, оскільки держава фактично кредитує підприємство за нижчою від ринкової ставкою (або взагалі безвідсотково) і за спрощеною процедурою. Це зменшує витрати підприємства, але лише за статтею обслуговування кредиту (не варто плутати з виплатою основної суми). Така податкова пільга не є поширеною у світі через її обмежений стимулюючий вплив, адже отримане фінансування врешті-решт необхідно повертати державі, тоді як фінансування НДДКР є вкрай ризиковим і часто призводить до збитків. Названий податковий інструмент наразі застосовується в Російській Федерації (законодавчо визначено як інвестиційний податковий кредит), де підприємство може залишити у себе частину нарахованого податку на прибуток на термін від 1 до 5 років, але за умови повернення цієї суми в кінці терміну з нарахованими відсотками. Пільга застосовується для чітко обмежених цілей, серед яких здійснення НДДКР. До слова, певний час подібний податковий інструмент діяв в Україні. Відповідно до пункту 1.11.4. статті 1 Закону України "Про оподаткування прибутку підприємств", інвестиційний податковий кредит передбачав "відстрочку сплати податку на прибуток, що надається суб'єкту підприємницької діяльності на визначений строк з метою збільшення його фінансових ресурсів для здійснення інноваційних програм" [8]. Варто зазначити, що через складність адміністрування цей податковий інструмент фактично не застосовувався в Україні.

2. Податкова знижка, під якою розуміється зменшення бази оподаткування податку на прибуток на певний відсоток вартості НДДКР. Така податкова пільга надається на безповоротній основі і призводить врешті-решт до зменшення обсягу нарахованого податку. Як правило, існує декілька видів цієї пільги, зокрема:

а) часткова податкова знижка, яка дозволяє зменшити базу оподаткування на частину витрат на реалізацію НДДКР (до 100 % вартості проекту). Ця пільга була поширена в другій половині ХХ ст. Як правило, застосовувалася в тих країнах, де джерелом фінансування подібних проектів є прибуток після оподаткування. З метою зниження фіскального тиску на інновації, як найбільш перспективні інвестиції, держава дозволяла частину витрат на НДДКР віднести до валових витрат підприємства. В умовах глобальної тенденції до розширення обсягів податкової підтримки інноваційної діяльності інструмент втратив популярність через незначний ефект;

б) повна податкова знижка, що прийшла на зміну частковій і дозволяє списувати на витрати 100% вартості НДДКР. Низка країн відносить витрати на інноваційну діяльність до т. зв. витрат на отримання доходу, що автоматично виключає їх з бази оподаткування податку на прибуток. Наразі таку пільгу можна вважати мінімумом державної підтримки НДДКР, яка запроваджена у більшості країн світу;

в) додаткова податкова знижка, яка дозволяє списувати витрати більш ніж на 100 % вартості НДДКР. Має чітко виражений стимулюючий характер, оскільки чим вища інноваційна активність підприємства, тим більші можливості у нього для зниження рівня оподаткування. Наразі даний податковий інструмент є досить поширеним у світі, особливо в країнах з економікою, що розвивається. Так, у Бразилії стандартна базова ставка становить 160% витрат на

НДДКР, але підприємства мають можливість збільшити її до 200%. Зокрема, якщо кількість працівників, задіяних при реалізації НДДКР, зростає у звітному році на 5%, то податкова знижка зростає ще на 10%, якщо кількість працівників збільшується більш ніж на 5%, то до стандартної податкової знижки можна додати ще 20% від загальних витрат на НДДКР. Ще на 20% податкову знижку можна розширити за умови патентування результатів дослідницької діяльності.

У Чехії значна частина інноваційних витрат включається до витрат з метою отримання доходу, але якщо вони визнаються витратами на НДДКР, то додатково застосовується 100-відсоткова податкова знижка, тобто загальний розмір податкової знижки може становити 200% вартості такого проекту. В Угорщині діє подібна система. Крім того, якщо НДДКР виконані в партнерстві з науково-дослідними інститутами країни, підприємство має право ще на одну додаткову податкову знижку в розмірі 100%, що дозволяє йому отримати в підсумку податкову знижку в розмірі 300%.

Варто зазначити що, застосування податкової знижки має низку недоліків, через які більшість економічно розвинених країн відмовилися від її застосування. Вони полягають у наступному:

– застосування податкової знижки неодмінно призводить до погіршення фінансового результату підприємства, що є значною проблемою для публічних компаній, пайові та боргові цінні папери яких розміщені на фондових біржах;

– використання цього інструменту ускладнює перенесення податкової пільги на минулі чи майбутні податкові періоди, що знижує можливості підприємства для управління своїм фінансовим результатом (хоча, наприклад, така практика існує в Чехії);

– низька ефективність в умовах збиткової діяльності підприємства, що досить характер-

но для тих періодів діяльності, в яких підприємство посилює інноваційну активність.

Разом з тим, податкова знижка не є надмірно витратною для бюджету, тому вона залишається поширеною, особливо в незаможних країнах.

3. Податковий кредит на НДДКР. На відміну від податкової знижки, частина витрат на НДДКР виключається не з бази оподаткування, а із суми вже нарахованого податку. Інструмент набирає поширеності, що обумовлено його відчутними перевагами:

а) не впливає на фінансовий результат підприємства, оскільки зменшує не прибуток, а вже нарахований податок;

б) є прозорим і зручним, оскільки витрати компенсуються оперативно та безпосередньо;

в) ліквідує стимули до мінімізації оподаткування, оскільки нарахований податок є джерелом додаткових фінансових ресурсів.

У сфері НДДКР існує два ключових методи, відповідно до яких надається даний податковий кредит – *volume-based*, який передбачає надання кредиту на основі обсягу фактичних витрат без вимоги щодо їх динаміки, та метод *incremental*, за якого податковий кредит застосовується відповідно до обсягу зростання витрат на НДДКР. В Україні ці терміни часто перекладають як “обсяговий” та “прирістний”.

Прирістний метод більше відповідає завданням стимулювання, оскільки пільги надаються лише за умови збільшення інвестицій у НДДКР порівняно з попередніми періодами (як правило, порівняно із середніми витратами за кілька останніх років). Разом з тим він має значні недоліки, зокрема:

а) стимулюючий ефект здійснюється лише для великих корпорацій, які вже активно провадять НДДКР. Натомість невеликі компанії, або ті, які лише розпочинають здійснювати НДДКР, можуть скористатися цією пільгою меншою мірою;

б) метод не враховує циклічності витрат на НДДКР, адже підприємство може реалізувати один вагомий проект НДДКР у певний проміжок часу (на який припадуть найбільші витрати), а в наступні періоди займатися його вдосконаленням і запровадженням у виробництво, що різко знизить витрати на НДДКР. За таких умов у період найбільших витрат на НДДКР податкова пільга матиме найменший ефект;

в) розрахунок розміру податкового кредиту за цим методом досить складний, що вимагає як додаткових фінансових і трудових витрат з боку підприємства, так і з боку контролюючих органів для перевірки коректності здійснених розрахунків.

Названі недоліки зумовили зниження популярності у світі даного методу нарахування податкового кредиту. Із 25 країн світу, які застосовують податкові кредити для стимулювання НДДКР, його “в чистому вигляді” використовують лише чотири – США, Мексика, Південна Корея та Японія.

Значно поширенішим є обсяговий податковий кредит, за яким підприємству відшкодовується частина фактичних витрат на НДДКР в певному періоді. Він значно легший при обрахуванні, більш результативний, проте значно затратніший для бюджету держави. Такий податковий кредит застосовується, зокрема, в Канаді. Стандартна ставка податкового кредиту становить 20% від витрат на НДДКР у відповідному році. Подібна система, але із ще значнішими можливостями, використовується у Франції, яка на початку глобальної фінансово-економічної кризи суттєво збільшила обсяг державної підтримки інноваційної діяльності, створивши найбільш привабливі умови для НДДКР у Європі. Зокрема, французькі компанії, які реалізують НДДКР, мають право на дослідницький податковий кредит (ДПК) (*Crédit Impôt Recherche*). Його ставка залежить від вартості проекту: у випадку, якщо

вона не перевищує 100 млн. євро, ставка ДПК становить 35%, і додатково на 5% підприємство може компенсувати видатки, що перевищують названу позначку.

4. Знижений рівень оподаткування доходу від комерціалізації НДДКР. Цей податковий інструмент виник відносно недавно як результат усвідомлення того, що стимулювання здійснення НДДКР має бути доповнено стимулами щодо їх комерціалізації. Сьогодні вже сім країн ЄС (Бельгія, Нідерланди, Угорщина, Великобританія, Люксембург, Франція, Іспанія) використовують пакет стимулів під назвою Patent (Innovation) Box.

Як правило, механізм пільги полягає у зниженні процентної ставки податку на прибуток для доходу, отриманого від комерціалізації інновацій (як правило, від прав інтелектуальної власності на НДДКР). Зокрема, в Нідерландах доходи від використання об'єктів НДДКР (після перевищення витрат на їх проведення) оподатковуються за зниженою ставкою податку на прибуток – 5%, водночас стандартна ставка становить 25,5%, у Великобританії аналогічна ставка складає 10% при стандартній ставці 26% (табл. 1).

Окрім зниженої ставки, механізм Patent Box може полягати у зменшенні бази оподаткування податком на прибуток. Наприклад, Угорщина дозволяє суб'єкту, який є правласником розробленого і запатентованого ним НДДКР, вираховувати з бази оподаткування 50% доходу, отриманого від особи, яка має матеріальні права (як правило, займається промисловим освоєнням НДДКР).

Зниження рівня оподаткування доходів від інтелектуальних прав власності на НДДКР стимулює інноваторів до пошуку шляхів впровадження їх ідей у промислове виробництво. Інвестуючи в НДДКР, вони несуть підвищені ризики порівняно з поточною господарською діяльністю, але на виході можуть отримати значно вищий прибуток, що приваблює нових інвесторів.

5. Прискорена амортизація. Дуже часто капітальні витрати на НДДКР не включаються до кваліфікаційних витрат, тобто до бази розрахунку податкових пільг. Натомість для них передбачена прискорена амортизація, найчастіше повне списання витрат в рік придбання для проведення НДДКР.

Крім того, існує практика додаткової амортизації, за якої до витрат зараховується більш, ніж 100% вартості основних засобів, задіяних у провадженні НДДКР. Наприклад, у Сінгапурі машини та інструменти, придбані для здійснення НДДКР, амортизуються за нормою 400% їх вартості для перших витрат до позначки 400 тис. дол. США.

У Малайзії діє досить рідкісна практика, коли, незважаючи на застосування прискореної амортизації, витрати на необоротні засоби все рівно включаються до бази розрахунку податкових пільг для НДДКР у розмірі 50% їх початкової вартості.

6. Податкові канікули. Як правило, застосування подібного податкового інструменту тісно пов'язане з суб'єктним підходом до надання пільг, тобто певним типам суб'єктів господарської діяльності. Часто умовою отримання пільг є набуття підприємством спеціального правового статусу та/або розміщення в спеціальних правових режимах економічної діяльності, зокрема СЕЗ. Такий статус підтверджує, що ці суб'єкти провадять проінноваційну політику, тому держава надає їм привілейовані умови оподаткування, розраховуючи, що збільшення обігових коштів буде спрямовано на розширення фінансування НДДКР. Так, в Китаї впроваджений т. з. статус компанії нових і високих технологій. Отримання статусу засвідчує, що ця компанія займається здійсненням НДДКР на постійній основі в пріоритетних галузях економіки. Компанії нових і високих технологій, розміщені в СЕЗ, серед іншого мають право на податкові канікули. Враховуючи те, що вони

Таблиця 1

Порівняння режимів адміністрування Patent Box в різних країнах\*

Критерій / країна	Бельгія	Франція	Угорщина	Люксембург	Нідерланди	Іспанія	Туреччина	Великобританія
Ефективна (реальна) ставка корпоративного податку на прибуток	6,8 %	15%	5-9,5%	5,76%	5%	15%	20%	10%
Кваліфікаційні НДДКР	Патенти і свідоцтва	Патенти, сертифікати, зареєстровані промислові зразки	Патенти, know-how, copyrights, торгові марки, бізнес-секрети	Патенти, товарні знаки, авторські права на продукти програмного забезпечення	Запатентовані НДДКР, затверджений проект НДДКР	Патенти, моделі, формули, know-how	Ліцензії, патенти на продукти програмного забезпечення, або НДДКР, що здійснюються в зонах технологічного розвитку	Патенти, сертифікати та інші інтелектуальні права власності
Кваліфікаційний дохід	Дохід від використання НДДКР, зменшений на вартість придбання	Дохід від роялті, за винятком витрат на управління НДДКР	Роялті	Роялті	Чистий дохід від кваліфікаційних джерел	Валовий дохід від кваліфікаційних джерел	Чистий дохід від кваліфікаційних джерел	Чистий дохід від кваліфікаційних джерел
Чи поширюється пільга на придбані НДДКР	Так, якщо відбувається комерційна експлуатація НДДКР	Для окремих видів НДДКР	Так	Так, якщо компанія, що придбала НДДКР, не пов'язана з суб'єктом здійснення НДДКР	Так, якщо відбувається комерційна експлуатація НДДКР	Так	Ні	Так, якщо відбувається комерційна експлуатація НДДКР
Чи існують обмеження для пільги	Відрахування обмежується 100% від доходу до вирахування податків	Не існують	Відрахування обмежується 50% від доходу до вирахування податків	Не існують	Не існують	Обмежуються кількістю проектів	Не існують	Не існують
Чи включає дохід від продажі НДДКР	Ні	Так	Так	Так	Так	Ні	Так	Так
Чи існує податковий кредит для податку на роялті	Так, вираховується	Так	Так	Так	Так, вираховується	Так, вираховується	Ні	Так

\* Систематизовано на основі [9].

підтвердили, що є інноваційно активними, уряд КНР дозволяє вивільнені кошти скеровувати в необхідному їм напрямку.

Крім того, поширеною тенденцією стало надання податкових канікул високо-

технологічним галузям економіки шостого укладу, які знаходяться в зародковому стані. Прикладом можуть бути підприємства, що працюють в сфері нанотехнологій. У таких випадках доцільність застосування

цього податкового інструменту ґрунтується на тому, що вся економічна діяльність підприємств подібних галузей базується на НДДКР, принаймні на перших етапах.

Податкові канікули, на перший погляд, є досить затратним для бюджету податковим інструментом, який до того ж відкриває широкі можливості для нецільового використання коштів, вивільнених в результаті отримання пільг. В більшості випадків ці застереження будуть актуальними. Однак для певних компаній, для яких інноваційна діяльність, зокрема здійснення НДДКР, є ключовим напрямком їх роботи, надати такі пільги простіше, ніж розглядати кожен проект окремо. Разом з тим, безумовно, цей інструмент треба застосовувати в досить обмеженому масштабі і лише для перевірених суб'єктів.

7. Податковий кредит на оплату праці фахівців, безпосередньо задіяних в НДДКР. Деякі країни застосовують податкові пільги для стимулювання НДДКР виключно до витрат, пов'язаних з оплатою праці співробітників, які безпосередньо реалізують ці проекти. Податковий кредит може охоплювати соціальні страхові внески, податки на оплату праці та власне винагороду персоналу. Варто зауважити, що в перших двох випадках йдеться про обов'язкові платежі, які сплачує роботодавець.

Такої практики дотримуються Нідерланди та Угорщина. Нідерландська модель податкового кредиту на оплату праці дозволяє компенсувати з перших 220 тис. євро фонду оплати праці 50% витрат і ще додатково 18% від суми, яка перевищує цей ліміт. Стартапи можуть компенсувати 64% фонду оплати праці, якщо він не перевищує 220 тис. євро. Максимальний обсяг витрат, який може бути вирахований з податку на прибуток, становить 14 млн. євро. В Угорщині діє податковий кредит зі ставкою 10% для великих підприємств та 25% для підприємств малого і середнього бізнесу на витрати, пов'язані з винагородою науково-дослідницького персоналу.

Акцентуація державної допомоги виключно на оплаті праці фахівців, що здійснюють НДДКР, має свої переваги. В такому підході є значна доля раціоналізму і обґрунтованості. Враховуючи, що основні витрати на НДДКР – це витрати на оплату праці кваліфікованих співробітників, податковий кредит на цю статтю витрат є досить ефективним інструментом здійснення державної підтримки. Крім того, концентрація на компенсації оплати праці наукових співробітників та дослідників звільняє підприємство від ведення обліку кваліфікаційних витрат на необоротні та оборотні фонди, що вимагає значних фінансових та трудових затрат. Очевидно, що набагато простіше, з точки зору податкового адміністрування, надати більш високий податковий кредит за однією статтею витрат на НДДКР, чим застосовувати нижчу ставку, але на всі статті витрат, обґрунтовуючи кожну з них, що була використана для здійснення НДДКР.

Загалом, комбінація податкових інструментів стимулювання НДДКР тісно залежить від стадії економічного розвитку держави. Слаборозвинені країни роблять ставку на стимулювання капітальних витрат корпоративного сектору з метою модернізації техніко-технологічної бази. Усвідомлюючи відсталість свого науково-дослідного потенціалу, вони надають перевагу імпорту готових інноваційних рішень з-за кордону, тому система стимулів для здійснення власних НДДКР в таких умовах досить слабка.

Більш розвинені і конкурентоспроможні держави починають замислюватися над формуванням власного наукового дослідного сектору, тому вже зважено надають податкові пільги суб'єктам, які реалізують НДДКР. Метою надання пільг є полегшення фінансового тягаря та зменшення ризиків, тому податкові інструменти чітко спрямовані на зниження собівартості НДДКР для корпоративного сектору. Тим не менш, на

цій стадії НДДКР – це радше бажаний напрямок розвитку, своєрідна амбіція держави, яка ще не стала бізнесом як таким.

Найбільш розвинені країни, зрозумівши, що максимальну додану вартість створює інтелект, перетворили НДДКР в окрему галузь економіки. Інноваційна діяльність поставлена в них на рейки “масового виробництва”. В таких державах акцент зроблений передусім на зниженні затрат корпоративного сектору на захист інтелектуальних прав власності, створення стимулів для комерціалізації результатів НДДКР, а також для налагодження системних відносин між “виробниками” НДДКР та фінансовими інвесторами, зокрема венчурними фондами.

Таким чином, можемо зробити висновок, що практика застосування податкових інструментів для стимулювання інвестицій в НДДКР є загальнопоширеною навіть у країнах, які декларують відданість ринковим принципам розвитку економіки. Разом з тим результативність цих пільг залежить від здатності вибудувати ефективний механізм їх функціонування, який дозволяв би компенсувати значну частину витрат на НДДКР, але чітко обмежував би спроби використати пільги для мінімізації оподаткування.

Україна в процесі розбудови власної системи державної підтримки інноваційної діяльності, безсумнівно, має враховувати найкращу світову практику застосування податкових інструментів. Водночас, необхідно пам'ятати, що ґрунтуючись на рекомендаційних документах ОЕСР, які закладають принципи функціонування податкових стимулів, більшість держав підходили до цієї проблеми індивідуально з урахуванням специфіки та особливостей власної економіки і наявних фінансових ресурсів. В цьому контексті, подальші наукові дослідження необхідно сконцентрувати на пошуку ефективних податкових інструментів підтримки НДДКР, які могли б функціонувати в умовах

української дійсності, а також розробці таких механізмів їх адміністрування, які дозволили б реалізувати їх стимулюючий потенціал.

### Література

1. Palazzi P. *Taxation and innovation // OECD taxation working papers*. – 2011. – № 9. – OECD publishing [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://dx.doi.org/10.1787/5kg3h0sf1336-en>
2. *Налоговое стимулирование инновационных процессов / Н. И. Иванова, Г. И. Дежина, А. В. Федорченко и др.; под ред. Н. И. Иванова*. – М.: ИМЭМО РАН, 2009. – 160 с.
3. *The international experience with R&D tax incentives: analytical report / United States senate committee on finance, Organization for economic cooperation and development, 2011 [Електронний ресурс]*. – Режим доступу: <http://www.finance.senate.gov/imo/media/doc/OECD%20SFC%20Hearing%20testimony%209%2020%2011.pdf>
4. *The Best ways to encourage innovation: tax credits. A review of r&d incentives offered by 14 countries / Deloitte Poland, 2011 [Електронний ресурс]*. – Режим доступу: [http://www.deloitte.com/view/en\\_PL/pl/services/tax/grantsandincentives/b28dff00cbd5b210VgnVCM1000001956f00aRCRD.htm](http://www.deloitte.com/view/en_PL/pl/services/tax/grantsandincentives/b28dff00cbd5b210VgnVCM1000001956f00aRCRD.htm)
5. *Science, technology and industry scoreboard 2009 / OECD [Електронний ресурс]*. – Режим доступу: [http://www.oecd-ilibrary.org/science-and-technology/oecd-science-technology-and-industry-scoreboard-2009\\_sti\\_scoreboard-2009-en](http://www.oecd-ilibrary.org/science-and-technology/oecd-science-technology-and-industry-scoreboard-2009_sti_scoreboard-2009-en)
6. *Frascati Manual. Proposed standard practice for surveys on research and experimental development 6th edition / OECD, 2002 [Електронний ресурс]*. – Режим доступу: [www.oecd.org/sti/frascaticmanual](http://www.oecd.org/sti/frascaticmanual)
7. *Oslo Manual. Guidelines for collecting and interpreting innovation data. – 3rd-edition / OECD, 2005 [Електронний ресурс]*. – Режим доступу: [www.oecd.org/sti/oslomannual](http://www.oecd.org/sti/oslomannual)
8. *Про оподаткування прибутку підприємств: закон України від 28.12.1994 № 334/94-ВР (не чинний)*.
9. *Режим доступу: www.pwc-global-research-development-incentives-group-november-2012-pdf.pdf*