

# ПОДАТКОВЕ РЕГУЛЮВАННЯ ІННОВАЦІЙ В УКРАЇНІ

А. В. Білюк,

аспірант, Класичний приватний університет

*У статті автором проаналізована роль податків у стимулюванні інноваційної діяльності підприємств, ефективності проведення науково-дослідних та дослідно-конструкторських робіт в Україні.*

*The author probes a role of taxes in stimulation of innovative activity of enterprises, efficiency of leadthrough of scientific works in Ukraine in the article.*

## ВСТУП

Особливістю сучасного стану економіки України є не тільки поглиблення ринкових відносин, а й розширення виробництва в умовах обмежених матеріальних ресурсів і особливо паливно-енергетичних. Пояснюється це тим, що до причин, які дісталися Україні від СРСР, таких як зниження ефективності виробництва, послаблення стимулів підвищення якості продукції та продуктивності праці, додалися нові, які виникли в умовах перехідної економіки. Йдеться не тільки про інфляцію, яка знецінює будь яку, в т. ч. виробничі інвестиції, розрив господарських зв'язків, зношеність основних виробничих фондів і інш., а й про вкрай несприятливі умови для здійснення заходів науково-технічного прогресу, поліпшення якості продукції, інноваційного розвитку економіки в цілому та підприємств зокрема.

## ПОСТАНОВКА ЗАВДАННЯ

Дослідити питання податкового регулювання інновацій в Україні.

## РЕЗУЛЬТАТИ

Кінець минулого та початок точного століття характеризуються посиленою увагою не тільки вчених-економістів, а й політиків до шляхів виходу із затяжної кризи України: таким являється інноваційний шлях її розвитку. Тому інноваційна діяльність підприємств в сучасних ринкових умовах, які склалися в Україні, потребує застосування нових форм організації економічної роботи. У першу чергу це стосується розробки економічної стратегії діяльності економіки в майбутньому, важливою складовою якої є удосконалення податкового регулювання. Податкова система є важливим елементом регулювання як економічних, так і соціальних процесів у державі. Її ефективність визначається

різноманітними факторами і насамперед економічним становищем держави, рівнем податкової культури, досягненнями науки та техніки.

Аналіз розвитку економіки нашої держави показує, що вона потребує втручання держави в процесі перерозподілу створеного валового внутрішнього продукту з метою прискорення темпів економічного розвитку. Складність полягає в тому, що у кожний конкретний період необхідно віднайти ту раціональну величину перерозподілу, і відповідно до неї побудувати податковий механізм регулювання, який включає систему пільг, ставок, строків сплати, об'єктів оподаткування тощо.

Протягом останніх десятиліть майже всі розвинені країни світу стали на шлях багатостороннього реформування податкових систем. Характерною рисою цього періоду було зниження загального рівня податків і зміна їхньої структури. Вони розроблялися з метою створення податкових систем, які б стимулювали економічне зростання і умови, адекватні новому стану розвитку суспільства, переходу економіки до більш інтенсивного розвитку.

Податки являються ефективним знаряддям реалізації державної економічної і соціальної політики. За допомогою податків здійснюється перерозподіл валового внутрішнього продукту в територіальному, галузевому аспектах, а також між різними соціальними групами. Цей перерозподіл усуває недоліки ринкового саморегулювання, створює додаткові стимули для ділової та інноваційної активності, мотивації до праці, підтримання рівня зайнятості.

Фахівці з проблеми оподаткування, проаналізувавши практику побудови податкових систем та наукові розробки у ряді країн Західної Європи, визначили головні принципи реформування податкової системи. Вони сформулювали їх наступним чином: сума сплаченого податку зав-

жди має дорівнювати вартості отримуваних від держави благ і послуг: усі податки повинні мати цільове призначення, тобто конкретний вид витрат у бюджеті, куди вони будуть направлені; знеособлений податок зумовлює його непродуктивне використання з боку уряду; платники податків мають бути поінформовані урядом, куди використано кожну копієчку сплачених ними податків; нові податки вводяться тільки для покриття відповідних витрат, а не для ліквідації бюджетного дефіциту.

Як відомо, система оподаткування нашої країни, пов'язана з інноваційною діяльністю, базується на ряді основних законів. Насамперед, це Закон України "Про систему оподаткування". Зокрема стаття 3 "Принципи побудови та призначення системи оподаткування" цього Закону передбачає:

— стимулювання науково-технічного прогресу, технологічного оновлення виробництва, виходу вітчизняного товаровиробника на світовий ринок високотехнологічної продукції;

— стимулювання підприємницької виробничої діяльності та інвестиційної активності — введення пільг щодо оподаткування прибутку (доходу), спрямованого на розвиток виробництва.

Згідно зі статтею 14 цього ж Закону до загальнодержавних належать такі податки і збори (обов'язкові платежі), як збір на інноваційні фонди.

Другим документом, що забезпечує законодавчі основи функціонування податкової системи України, пов'язаної з інноваційною діяльністю, є Закон України "Про оподаткування прибутку підприємств", із подальшими змінами цього документа і окремих його статей.

В пункті 5.4.2 статті 5 "Валові витрати" цього Закону подається перелік витрат, пов'язаних з інноваційною діяльністю. Це зокрема:

— витрати, крім тих, що підлягають амортизації, пов'язані з науково-технічним забезпеченням економічної діяльності, на винахідництво і раціоналізацію господарських процесів, проведення дослідно-експериментальних та конструкторських робіт, виготовлення та дослідження моделей і зразків, пов'язаних з основною діяльністю платника податку, виплатою роялті та придбанням нематеріальних активів (крім тих, що підлягають амортизації) для їх використання в господарській діяльності платника податку. Норми цього підпункту стосуються витрат на зазначені заходи незалежно від того, чи призвели такі заходи до збільшення доходів платника податку;

— витрати на придбання науково-технічної літератури і передплату спеціалізованих періодичних видань та оплату участі в наукових семінарах за основною діяльністю платника податку.

Аналіз наукової літератури з проблем оподаткування, пов'язаних з інноваційною діяльністю, показав, що автори торкаються цих питань лише з боку окремих видів податків і стадій цього циклу. Тобто в комплексі проблема податкового регулювання інноваційного процесу практично не розглядалася, оцінка її в цілому не здійснювалася. В свій час цей недолік спробували усунути вчені Центру досліджень науково-технічного потенціалу і історії науки АН України Ю. М. Капіца і В. А. Корнілов. Вони видали у 1995 році брошуру під назвою "Податкове регулювання розвитку науки і технологій в Україні" [4], в якій зробили спробу проаналізувати оподаткування проведення і використання результатів НДДКР, технологічного оновлення для різних стадій інноваційного циклу.

Відповідно, з цією метою вони визначили і проаналізували суб'єкти оподаткування, до яких віднесли безприбуткові організації, наукові установи, конструкторсько-технологічні і дослідно-конструкторські організації, дослідні підприємства і заводи. Вони приділили увагу оподаткуванню за напрямками витрат: на проведення і реалізацію бюджетних і господарських НДДКР, а також робіт, що виконуються за рахунок позабюджетних фондів; витрат, пов'язаних з технологічним оновленням виробництва, випуском нової продукції, коштів, що передаються для ведення венчурної діяльності і доходів від неї.

Ретельно проаналізувавши діючі на той час законодавчі та нормативні акти з питань оподаткування науково-технічної політики, Закону про бюджет і відповідні численні зміни і доповнення до них, а також існуючу практику податкових інспекцій, автори прийшли до висновків. Насамперед про те, що в цей період був відсутній єдиний підхід до оподаткування бюджетних коштів, які виділяються на виконання НДДКР. Податкові інспекції застосовували різні варіанти оподаткування — від включення в доходи підприємства доходів від виконання бюджетних НДДКР і відповідного їх оподаткування, до часткового оподаткування лише залишку бюджетних коштів і деяких видів витрат, а також до повної відміни оподаткування бюджетних асигнувань на НДДКР, як це прийнято в діючих податкових системах провідних країн світу. Одночасно відмічалось, що з 1992 року, року введення податку на додану вартість (ПДВ), бюджетні НДДКР ввійшли в перелік робіт, на які дія подібного податку не поширюється.

Щодо госпдогвірних робіт, які виконувались в бюджетних наукових організаціях, то їх оподаткування значною мірою визначалося статусом цих організацій, які з часів СРСР діючими законодавчими нормативами не були суб'єктами оподаткування. За цих об-

ставин внаслідок вмілого (в межах діючого законодавства) використання прибутку (на премії працівникам, придбання устаткування тощо) сума податку зводилася до нуля. Поступово політики держави у першій половині дев'яностих років зрівняли за рівнем оподаткування таких робіт з комерційною та іншими видами діяльності.

Навіть така пільга, як позбавлення від податку витрат установи на формування власної матеріально-технічної бази була відмінена Законом України "Про державний бюджет України на 1994 рік".

Чимало питань з оподаткування робіт бюджетних наукових організацій значною мірою пов'язано з різним тлумаченням поняття "безприбуткова організація", відсутністю законодавчого визначення комерційної діяльності.

Закон України про внесення змін до Закону України "Про оподаткування прибутку підприємств" вказує на особливості оподаткування інноваційної діяльності і інноваційних центрів, внесених до державного реєстру, тобто оподатковується у розмірі 50 відсотків від діючої ставки прибутку від реалізації інноваційного продукту, заявленого при реєстрації в інноваційних центрах, що створені відповідно до закону. Ці пільги діють перші три роки після державної реєстрації продукції як інноваційної (стаття 7.14).

Як на нашу думку, слід погодитися з авторами згаданої роботи, що вихід із ситуації, яка склалася з оподаткуванням безприбуткових організацій, зокрема бюджетних наукових установ, слід шукати в зарубіжній практиці. Вважається доцільним в таких важливих сферах діяльності, як наука, освіта тощо, повинні створюватися умови для безподаткового надходження ресурсів в їх організації і умови для безподаткового використання результатів їх діяльності.

Оподаткування діяльності конструкторсько-технологічних організацій, дослідних заводів і підприємств також зазнало суттєвих змін за минуле десятиріччя. В колишній системі управління економікою такі організації сплачували лише 10% від невикористаних на кінець року коштів в порівнянні з 60—70% з державними промисловими підприємствами.

Автори запевняють, а аналіз відповідних Законів підтверджує, що до 1994 р. нематеріальні активи і основні фонди, що імпортувалися, податком на додану вартість не обкладалися. Подібний податок був введений для усіх імпортованих виробів Законом України "Про державний бюджет України на 1994 рік" Питання уточнення ПДВ на товари, які імпортуються, були передані у введення Президента України, який видав ряд Указів про звільнення від сплати податку, але спеціальних пільг для наукової сфери не передбачалося.

Пільг для технологічного устаткування, ліцензій, ноу-хау також нема. В той же час використання передових зарубіжних технологій є державним пріоритетом в ряді розвинутих країн, що встановлюється відповідними пільгами в податковому стимулюванні імпорту.

В розвинених країнах Заходу важливе місце в системі інноваційної діяльності компанії займають пільгові системи щодо проведення власних НДДКР. Пільги, що надаються бувають двох напрямів. За першим вони надаються при перевищенні обсягів досліджень, що проводилися у поточному році, по відношенню до минулих років. Інший напрямок полягає в тому, що витрати на НДДКР повністю або частково вираховуються з доходу, який підлягає оподаткуванню. В Україні в основному застосовувався другий напрямок оподаткування проведення власними силами НДДКР, підготовку і освоєння нових прогресивних технологій і видів продукції. Проте стабільністю він не відзначався. Постійно вносилися зміни в норми обсягів витрат підприємства на ці цілі, які не підлягали включення в базу доходу для оподаткування (30%, 50%). Останнім Законом про оподаткування пільги на проведення НДДКР не передбачалися.

Фінансування НДДКР, які виконуються сторонніми організаціями, згідно з податковим законодавством України відноситься на матеріальні витрати і податком на доход (прибуток) не обкладається.

Витрати на реконструкцію, модернізацію, технічне переозброєння також були об'єктом постійних змін щодо оподаткування — від введення пільг на частину цих витрат до повного їх звільнення.

З усіх податкових стимулів важливим заходом для оновлення основних фондів, включаючи нематеріальні активи, є повне або часткове звільнення від податків амортизаційних відрахувань. Як свідчить зарубіжна практика, саме амортизаційна політика дозволяє найбільш диференційовано впливати на розвиток тих чи інших галузей. В нашій країні певний час питання амортизаційних механізмів, пільг і податків щодо цього взагалі не розглядалися.

В розвинених країнах Заходу для оновлення і технічного вдосконалення виробництва широке застосування знаходить прискорена амортизація.

Закonom України "Про оподаткування прибутку підприємств" також дозволяється її запроваджувати, але тільки до групи 3 основних фондів, тобто "будь-які інші основні фонди, не включені до груп 1 і 2".

Серйозним недоліком є і те, що податкові пільги, пов'язані з нарахуванням нелінійної (прискореної) амортизації, хоча й задумані як стимул для інвестування, обертаються на безпосередні збитки для бюдже-

ту. Так, невикористана амортизація 2000 р. зумовила втрати в обсязі приблизно 3 млрд грн.

До протиріч у законодавчій базі веде і примусове нарахування нелінійної (прискореної) амортизації та одночасне намагання зменшити тиск цієї амортизації на витрати підприємств (знижуючий коефіцієнт 0,8).

Нарахування амортизації за примусовою прискореною схемою занижує оцінку економічної діяльності підприємств та достовірність бухгалтерських балансів, утруднює залучення інвесторів [2]. Вихід з цього положення фахівці очолюваного В. Геєм Інституту економічного прогнозування НАНУ бачать у розмежуванні амортизації на так звану економічну (бухгалтерську), що застосовується при розрахунку економічних показників та складанні бухгалтерських звітів, і податкову, яка застосовується при складанні податкових звітів. Ці пропозиції щодо змін у системі амортизації, переваги перед існуючою і можливі позитивні результати визначені у розробленій ними Концепції амортизаційної політики [5].

Платежі наукових організацій до Державного пенсійного фонду України, їх обсяги і своєчасне надходження набули особливо важливого значення у зв'язку з прийнятими Урядом України документами по реалізації статті 24 "Пенсійне забезпечення та соціальний захист наукового працівника" Закону України "Про наукову і науково-технічну діяльність".

Все це свідчить про необхідність подальшого вдосконалення системи оподаткування для стимулювання і розвитку інноваційної діяльності на всіх її етапах.

В цьому напрямі необхідно постійно здійснювати пошук різноманітних форм, з урахуванням існуючого зарубіжного і вітчизняного досвіду. Щодо першого, то серед інструментів державної політики підтримки інноваційної діяльності шляхом системи оподаткування найбільш поширеними є такі: зниження ставок податків на прибуток; податковий кредит на приріст обсягів досліджень та розробок; виключення з прибутку, що оподатковується, точних видатків на НДДКР; пільговий режим оподаткування видатків на НДДКР при міжфірмовій кооперації; звільнення (зменшення ставки) прибуткового податку; звільнення від деяких відрахувань до бюджету; звільнення від сплати податку на прибуток та капітал власників акцій ризикових інноваційних фірм. Узгалений перелік наведених інструментів і характерні риси сучасної податкової політики відносно інноваційної діяльності детально представлені в працях професора Ю. Бажала і в публікаціях інших вітчизняних економістів. Вони вважають, що характерними рисами сучасної податкової політики відносно інноваційного процесу є: застосування системи пільг

щодо податку на прибуток корпорації чи окремої фірми; галузева диференціація податкових пільг та їх гнучкість в залежності від цілей та завдань національної політики технологічних змін; чітка цільова спрямованість податкових пільг та їх обов'язковий характер згідно з діючим законодавством, а не суб'єктивним рішенням чиновників; наявність гнучкої та обов'язкової системи загальнодержавного статистичного обліку використання податкових пільг [1].

Якщо розглянути і порівняти зазначене з раніше викладеним матеріалом щодо оподаткування, то можна сказати, що зовні більшість з наведених рис відображено в нашому законодавстві. Проте воно існує фрагментарно для окремих галузей, виробництв, а не як чітка існуюча система з відповідними механізмами, яка постійно вдосконалюється і швидко реагує на ті чи інші реалії і потреби розвитку суспільства. Щодо останньої з вказаних рис, то досі не існує налагодженої системи статистичного обліку відносно податкових зборів та платежів взагалі і використання податкових пільг зокрема.

Аналізуючи найновіші розробки з точки зору податкового регулювання, доцільно приєднатися до думки С.В. Давиденка про те, що одним із дієвих заходів щодо оподаткування є розширення практики використання цільового податкового кредитування в системі бюджетного планування і забезпечення інноваційного і соціального розвитку. Через державний бюджет найбільшою мірою можна стимулювати інноваційну діяльність, зокрема шляхом надання цільових податкових кредитів тим підприємствам, які впроваджують на практиці інноваційний тип виробничої та фінансової діяльності, створюють нові якісні технології та продукції, підвищують конкурентоспроможність вітчизняних товарів, робіт, послуг [3].

## ВИСНОВКИ

В розвинених країнах Заходу важливе місце в системі інноваційної діяльності компанії займають пільги двох напрямів щодо проведення власних НДДКР. За першим напрямом вони надаються при перевищенні обсягів досліджень, що проводилися у поточному році по відношенню до минулих років. Інший напрям полягає в тому, що витрати на НДДКР повністю або частково вираховуються з доходу, який підлягає оподаткуванню.

В країнах Заходу для оновлення і технічного вдосконалення виробництва широке застосування знаходить прискорена амортизація. В Україні серйозним недоліком є і те, що податкові пільги, пов'язані з нарахуванням нелінійної (прискореної) амортизації, хоча й задумані як стимул для інвестування, обертаються на безпосередні збитки для бюджету.

Обтяжливими для наукових організацій є податки з доданої вартості. Встановлені високі ставки цього податку, а також митні податки при ввезенні на територію країни комплектуючих не дозволяють використовувати при створенні дослідних зразків нової продукції компоненти кращих світових виробників (наприклад, сировини матеріалів і комплектуючих, що використовуються машинобудуванням, ввозяться із-за меж країни). Це занижує технічний рівень вітчизняної продукції, затягує строки її створення і освоєння, скорочує темпи інтеграції машинобудування в міжнародну технологічну спільноту, обумовлює подальше відставання продукції від прийнятих стандартів розвинутих країн світу.

Необхідно розробити заходи щодо оподаткування інноваційної діяльності, якими передбачається для суб'єктів інноваційної діяльності введення 50 відсоткової пільгової ставки оподаткування податками на прибуток, додану вартість та земельним. Кошти, одержані в результаті такого оподаткування, залишати у розпорядженні платника податків і зараховувати на його спеціальний рахунок з метою використання їх виключно на фінансування інноваційної діяльності, а також звільнення від сплати ввізного мита та податку на додану вартість при імпорті продукції та товарів, які призначені для інноваційної діяльності. Проте вони існують фрагментарно для окремих галузей, виробництв, а не як чітка існуюча система з відповідними механізмами, яка постійно вдосконалюється і швидко реагує на ті чи інші реалії і потреби розвитку суспільства.

## Література:

1. Глазьев С. Ю. Экономическая теория технического развития. — М.: Наука, 1990.
2. Геєць В.М. Ринкова трансформація в 1991—2000 роках: здобутки, труднощі, уроки. — Україна на порозі ХХІ століття: уроки реформи та стратегія розвитку. Матеріали наукової конференції. — К.: НТУУ КІП, 2001. — С. 29—42.
3. Давиденко С.В. Науково-методичні основи формування податкових надходжень бюджету. — К.: НДЕІ Мінекономіки та з питань європейської інтеграції України, 2002. — 87 с.
4. Капица Ю.М., Корнилов В.А. Налоговое регулирование развития науки и технологий в Украине // Развитие науки та науково-технічного потенціалу в Україні та за кордоном. — Вип. 1(5). — 1995.
5. Концепція амортизаційної політики. Схвалена Указом Президента України від 7 березня 2001р. № 169/2001.