

*І. В. Точиліна,
науковий співробітник, ДННУ "Академія фінансового управління"*

АНАЛІЗ ОСНОВНИХ ТЕНДЕНЦІЙ ЩОДО НАДАННЯ ПОДАТКОВИХ ПІЛЬГ В УКРАЇНІ В КОНТЕКСТІ СТИМУЛЮВАННЯ ІННОВАЦІЙНОГО РОЗВИТКУ

*I. Tochylyna,
researcher, State scientific institution "Academy of Financial Management"*

ANALYSIS OF THE MAIN TRENDS IN PROVIDING TAX INCENTIVES IN UKRAINE
IN THE CONTEXT OF STIMULATION OF INNOVATIVE DEVELOPMENT

У статті досліджено тенденції щодо надання податкових пільг в Україні та їх вплив на інноваційний розвиток національної економіки у період до та після запровадження Податкового кодексу. Показано, що після введення в дію Податкового кодексу України втрати бюджету від надання податкових пільг зросли, незважаючи на те, що перелік пільг було переглянуто і суттєво зменшено. Аналіз розподілу обсягів наданих пільг з податку на прибуток підприємств та ПДВ показав, що найбільшу частку пільг протягом тривалого періоду отримували галузі та види діяльності, які не є інноваційними. Негативним чинником виступає також неупорядкованість процесу адміністрування податкових пільг. Такі тенденції однозначно є негативними, оскільки неефективне надання та використання податкових пільг нівелює взаємозв'язок між їх обсягами та регулюючою функцією податків.

The article explored main trends in tax incentive providing and its impact on innovative development of economy in the period before and after the introduction of Tax Code in Ukraine. It is shown, that after the introduction of Tax Code, tax expenditures have increased despite the reduce the number of tax incentives. The analysis of the distribution amounts of benefits for income tax and VAT shows that the largest share of benefits over a long period treated branches and activities that are not innovative. Disorder in the administration of tax incentives is also a negative factor too. Such negative tendencies lead to the gap interrelations between the volume of tax incentives and its regulatory function.

*Ключові слова: податкові пільги, втрати бюджету, стимулювання інноваційного розвитку.
Key words: tax incentives, revenue losses, tax expenditures, stimulating of innovation.*

ПОСТАНОВКА ПРОБЛЕМИ

Ухвалення Податкового кодексу сприяло утвердженню в Україні відносно нейтральної податкової системи. За винятком досить обмеженого кола галузей, яким було надано тимчасові пільги з ПДВ і податку на прибуток, та преференцій для малого бізнесу, податкова система не містить інших пільгових режимів. Тим не менше втрати від надання пільг з податку на прибуток в 2011 році порівняно з 2010 роком зросли в 7 раз (з 2097,6 млн до 15409,6 млн грн.) [1]. Дійсно, за даними Міністерства фінансів України щорічні бюджетні втрати від надання пільг зі сплати податків і зборів у 2012 році склали 48,7 млрд грн., у 2013 — 47,5 млрд грн., в 2014 році передбачалося 44,9 млрд грн. [2]. При цьому найбільші втрати припадають на два основних бюджетоутворюючих податки — податок на додану вартість та податок на прибуток підприємств (рис. 1).

Водночас варто зазначити, що статистика щодо впровадження інновацій на промислових підприємствах в Україні хоч і показує незначне зростання (13,6% у 2013-му проти 11,5 в 2010 році), але питома вага реалізованої інноваційної продукції в обсязі промислової постійно знижується (протягом 2010—2013 років цей показник впав з 3,8 до 3,3%, в той час як максимальне його значення було 7% у 2002 році).

З огляду на це, постає питання щодо відповідності чинної системи податкових пільг проголошеному курсу на інноваційний розвиток економіки.

АНАЛІЗ ОСТАННІХ ДОСЛІДЖЕНЬ І ПУБЛІКАЦІЙ

Дослідженню проблематики щодо надання податкових пільг та їх впливу на динаміку інноваційних процесів в економіці присвячено багато робіт провідних

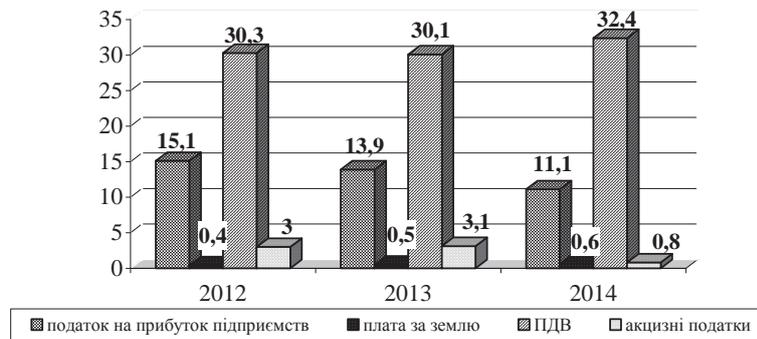


Рис. 1. Бюджетні втрати від надання пільг зі сплати податків і зборів у 2012–2014 роках, млрд грн.

Джерело: побудовано за даними [2].

вітчизняних науковців: А.М. Соколовської [1; 3; 4], Жилінської О.І., Чеберкус Д.В. [5], Л.Л. Тарангул [6], Никифорова А.Є. [7], та ін. Однак питання взаємозв'язку динаміки обсягів податкових пільг, їх галузевого розподілу та показників інноваційного розвитку економіки активності суб'єктів господарювання залишається відкритим.

МЕТА ДОСЛІДЖЕННЯ

Метою дослідження є аналіз основних тенденцій щодо надання податкових пільг в Україні та їх впливу на інноваційний розвиток національної економіки у період до та після запровадження податкового кодексу.

ОСНОВНІ РЕЗУЛЬТАТИ ДОСЛІДЖЕННЯ

Податкові пільги — це інструменти, що мають широкий діапазон використання для впливу на інноваційний розвиток економіки, і, зокрема, на динаміку інноваційних процесів в економіці. Причому, найбільше можливостей для надання різного виду "інноваційних" пільг притаманна для податків на працю та капітал, податки на споживання в цьому розумінні мають менше регулююче значення. Дійсно, з практичної точки зору, за важливістю для бізнесу на першому місці стоять пільги з податку на прибуток підприємств (Corporate income tax), потім ідуть пільги щодо оподаткування роялті та прибутків від реалізації цінних паперів (Capital gains tax), далі — пільги з податку на доходи фізичних осіб (Personal income tax). Пільги з податку на додану вартість (VAT) для стимулювання інноваційної активності в світовій практиці практично не використовуються.

В Україні для стимулювання інноваційної діяльності в різні періоди було передбачено пільги з податку на прибуток підприємств, ПДВ, мита та плати за землю. Причому характерними рисами сучасного стану податкового стимулювання є те, що загальний податковий режим і, зокрема, система податкових пільг, досі перебувають у процесі становлення.

Як уже зазначалося, після ухвалення Податкового кодексу система податкових пільг зазнала певних змін. Хоча протягом періоду до запровадження ПКУ втрати бюджету від надання податкових пільг були меншими, але загальний тренд був аналогічним: втрати від пільг з податку на додану вартість були найбільшими, на другому місці — пільги з податку на прибуток (табл. 1).

У Довіднику податкових пільг, який періодично видається державними податковими органами пільги розділяються за ознакою того, чи призводять вони до втрат бюджету чи ні. А з 2013 року він виходить у двох томах: довідник пільг, які є втратами бюджету і довідник інших пільг.

Оскільки не всі задекларовані пільги є втратами бюджету, варто також проаналізувати дані щодо обсягів наданих пільг. Обсяги задекларованих пільг з ПДВ зростали з року в рік і в 2010 році сягнули 147 млрд грн., що складає близько 80% загального обсягу пільг. Після змін, запроваджених ПКУ їх частка знизилася до 55—65%. Сума задекларованих пільг з податку на прибуток підприємств максимальною була в 2011 році — 47,5 млрд грн. (31% загального обсягу), але загалом їх частка знаходилася в межах 10—20%. Загальна частка пільг по всіх інших податках не перевищувала 18% і була приблизно однаковою протягом всього аналізованого періоду (рис. 2).

За даними Інституту антикризових досліджень найбільш відчутні недонадходження до бюджету, фіксуються через списання підприємствами збитків минулих років (ця норма вважається пільгою). Обсяги таких втрат сягають 2,8 млрд грн. [9]. На другому місці — пільги по транзиту через митну територію України (11,7 млрд грн.). Третє місце — сільськогосподарські підприємства на єдиному податку (8,3 млрд грн.). На 3 млрд грн. на рік зменшуються доходи бюджету через надання пільг з звільнення від оподаткування окремих ліків та по операціях, що проводяться відповідно до міжнародних договорів про вільну торгівлю. Через пільгове оподаткування поставок зерна, а також лому чорних та кольорових металів бюджет щорічно втрачає

Таблиця 1. Втрати державного бюджету від надання податкових пільг, млрд грн.

Види податків	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013
Податок на прибуток підприємств	1,08	0,42	0,74	1,06	1,67	2,00	2,10	15,37	15,11	5,53
Плата за землю	0,23	0,22	0,22	0,36	0,48	0,59	0,89	0,25	0,36	0,67
ПДВ	10,80	11,51	12,54	15,97	20,59	25,52	34,04	41,02	30,27	26,20
Акцизні податки	0,42	0,14	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	2,13	2,92	3,22
Інші	0,00	0,04	0,00	0,09	0,09	0,10	0,10	0,00	0,00	0,00
ВСЬОГО	12,53	12,34	13,50	17,47	22,85	28,21	37,13	58,76	48,66	35,63

Джерело: складено автором за даними ДФС.

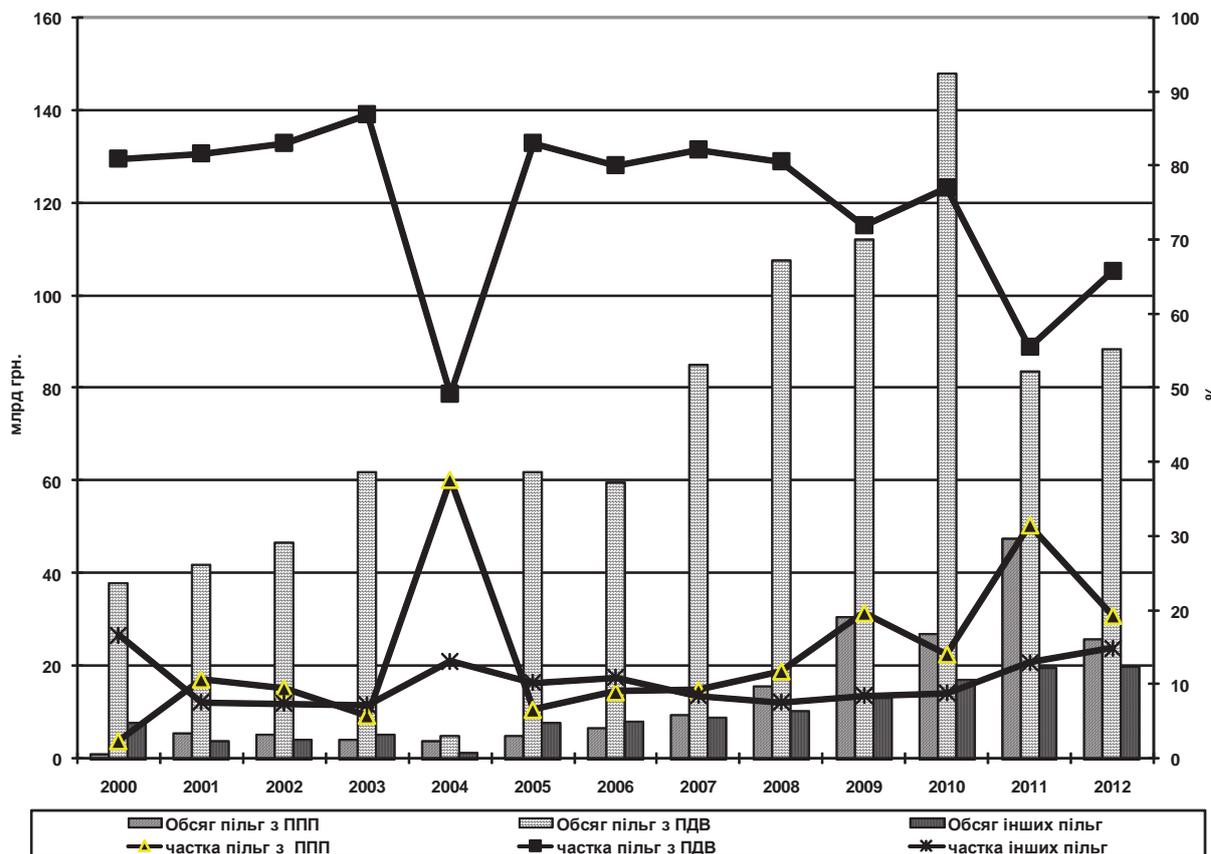


Рис. 2. Суми задекларованих пільг по оподаткуванню та їх частка у загальному обсязі пільг

Джерело: складено автором за даними ДФС.

по 2 млрд грн. [9]. На цьому фоні обсяги пільг, спрямованих на стимулювання інноваційного розвитку, зокрема, фундаментальних та прикладних наукових досліджень, розробки та впровадження нових прогресивних технологій тощо, є незначними.

Податок на прибуток підприємств є одним із тих податків, на які звертають увагу інвестори, в тому числі інноватори. Поступове зниження ставки цього податку в Україні не спричинило очікуваного впливу на рішення інвесторів, вивільнені кошти не обов'язково перетворювалися на інвестиції. Вважається, що більш дієвим інструментом у цьому випадку можуть бути податкові пільги, причому умови надання та спосіб їх нарахування мають суттєве значення. Як показує практика, в Україні пільгові режими, які діяли в ті чи інші періоди не були достатньо ефективними. Для прикладу можна навести податкові пільги, які надавалися в рамках економічних експериментів у галузі автомобілебудування та на підприємствах гірничо-металургійного комплексу.

Законом № 394-XIV [10], який передбачав проведення економічного експерименту на підприємствах гірничо-металургійного комплексу, були передбачені податкові пільги для підприємств-учасників експерименту з податку на прибуток підприємств, податку на додану вартість, збору за забруднення навколишнього природного середовища, та інші.

З метою створення умов для залучення інвестицій (у тому числі іноземних) у вітчизняне автомобілебудування [11], підприємствам по виробництву автомобілів, автобусів та комплектуючих до них надавалися податкові пільги за умови отримання такими підприємствами інвестицій виключно в грошовій формі, що становить суму, еквівалентну не менше 150 мільйонів доларів США за офіційним валютним курсом НБУ. Закон передбачав надання таким підприємствам наступних податкових пільг:

- звільнення від ввізного мита товарів виробничого призначення, в тому числі комплектуючих виробів та машинокомплектів;

- звільнення від податку на додану вартість при ввезенні товарів виробничого призначення, в тому числі комплектуючих виробів та машинокомплектів;

- оподаткування за нульовою ставкою податком на додану вартість операцій з продажу автомобілів власного виробництва;

- звільнення від земельного податку на суму, що залежить від обсягу інвестицій.

Зазначені пільги набирали чинності після повного внесення інвестиції та затвердження інвестиційних програм таких підприємств Кабінетом Міністрів. За невиконання інвестором своїх зобов'язань були передбачені певні санкції [11]. Передбачалося, що інвестори — учасники таких підприємств протягом пільгового періоду реінвестують прибуток, отриманий ними від діяльності цих підприємств, у розвиток виробництва автомобілів, автобусів і комплектуючих виробів до них. Однак за період її дії фонди машинобудівних підприємств не були оновлені, очікувані зміни не відбулися.

Для того, щоб з'ясувати, які галузі та види економічної діяльності були найбільш пільгоємними, ми провели аналіз даних щодо розподілу обсягів пільг з податку на прибуток та податку на додану вартість за видами економічної діяльності з 2005 до 2011 р. Джерелом таких даних є Зведені звіти "Про суми задекларованих пільг по оподаткуванню у розрізі кодів пільг щодо кожного виду податку за КВЕД" надані Державною фіскальною службою. Для зручності та кращої наочності, окремі види діяльності було об'єднано в групи (табл. 2).

Проведений аналіз розподілу обсягів наданих пільг по двох податках (ППП та ПВД) за видами економічної діяльності показав, що найбільшу частку пільг протягом тривалого періоду отримували галузі та види діяльності, які не є інноваційними (рис. 3—4). Найбільші час-

Таблиця 2. Групування видів економічної діяльності для аналізу

1	Сільське господарство	С/г, мисливство та пов'язані з ними послуги
		Лісове господарство
		Рибальство, рибицтво
2	Добувна промисловість	Добування вугілля, лігніту і торфу
		Добування сирової нафти та природного газу
		Інші галузі добувної промисловості
3	Харчова та легка промисловість	Виробництво харчових продуктів, напоїв
		Текстильне виробництво
		Обробл. деревини та в-во виробів з деревини, крім меблів
		Целюлозно-паперове виробництво; видавнича діяльність
		Видавнича діяльність
4	Хімічна промисловість	Виробництво коксу
		Виробництво продуктів нафтоперероблення
		Хімічне виробництво
		Виробництво гумових та пластмасових виробів
		Виробництво іншої неметалевої мінеральної продукції
5	Металургійна промисловість	Металургійна промисловість
6	Виробництво машин та устаткування	Виробництво машин та устаткування
7	Будівництво	Будівництво
8	Торгівля, сфера послуг	Виробництво та розподілення електроенергії
		Виробництво та розподілення газу
		Постачання пари та гарячої води
		Збирання, очищення та розподілення води
		Торгівля; ремонт автомобілів, побутових виробів та предметів особистого вжитку
		Діяльність готелів та ресторанів
		Транспорт
		Діяльність пошти та зв'язку
		Надання різних послуг споживачам
9	Фінанси, нерухомість	Грошове та фінансове посередництво
		Операції з нерухомим майном
		Здавання в оренду власного нерухомого майна
10	Діяльність у сфері інформатизації	Діяльність у сфері інформатизації
11	Дослідження і розробки	Дослідження і розробки
12	Соціальна сфера	Державне управління
		Освіта
		Охорона здоров'я та надання соціальної допомоги
		Діяльність громадських організацій
13	Інші	Інші

Джерело: складено автором.

тки пільг припадають на діяльність у галузі фінансів та нерухомості (грошове та фінансове посередництво, операції з нерухомим майном, здавання його в оренду) та соціальну сферу (освіту, охорону здоров'я, діяльність громадських організацій, державне управління). Такий розподіл мав місце і по податку на прибуток підприємств і по ПДВ, хоча для першого податку відповідна тенденція більш виражена. Характерно, що частка пільг з податку на додану вартість по операціях з нерухомістю та фінансах мала стійку тенденцію до зростання: у 2005 році вона складала 33%, в 2007 — 44%, в 2008 — 55%, а в 2009 сягнула свого максимуму — 60%. В 2011 році, коли

почав діяти Податковий кодекс, картина дещо змінилася. Частка пільг у галузі фінансової діяльності та операцій з нерухомістю зменшилася до 39%, та водночас значно зросла частка пільг, які обліковуються за ознакою "інші" — до 29%. Для порівняння, в період 2005—2010 рр. на цю категорію припадало від 6 до 12% загального обсягу пільг з податку на прибуток підприємств.

З податку на додану вартість розподіл пільг був більш рівномірним: крім згаданих видів діяльності також значні обсяги пільг надавалися у сфері послуг та торгівлі, а також в добувній промисловості та металургії. Категорія "інші" тут займала від 15 до 24%, а в

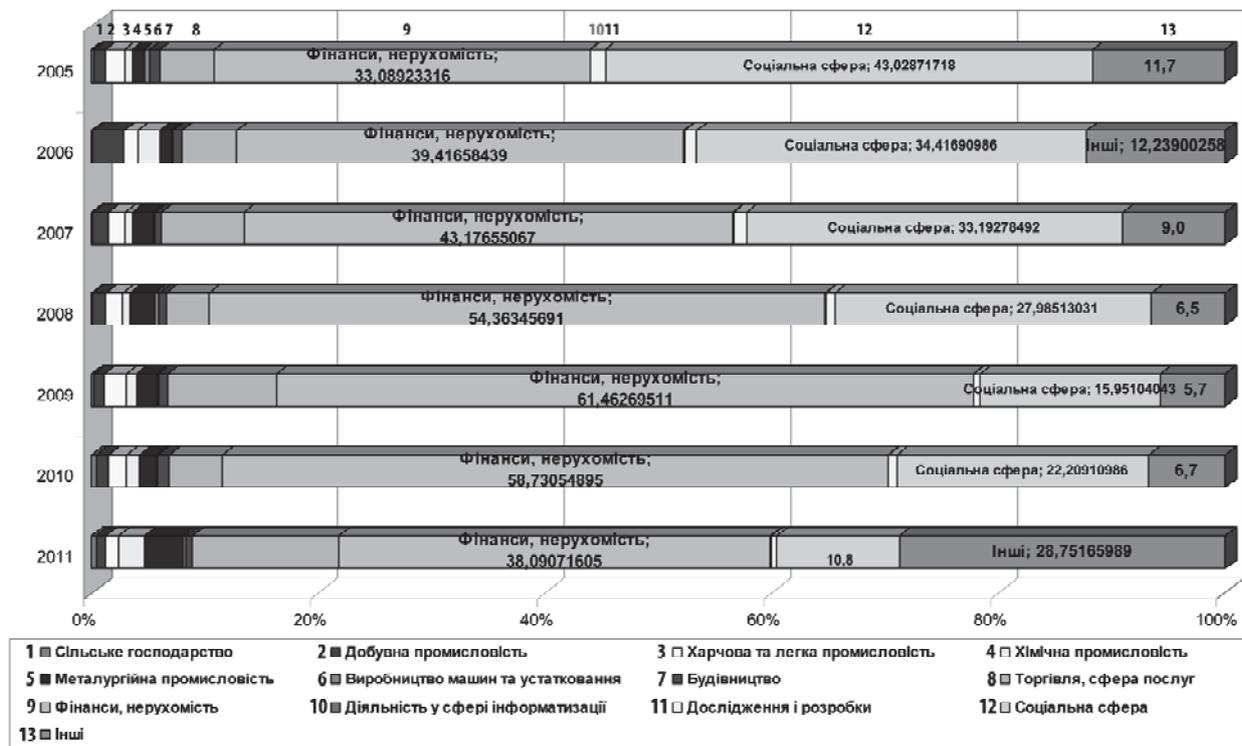


Рис. 3. Розподіл пільг з податку на прибуток підприємств за видами економічної діяльності у 2005–2011 роках

Джерело: складено автором.

2011-му році — 29%. Така висока частка "інших" пільг свідчить про недосконалий механізм обліку та звітності щодо податкових пільг, збільшує невизначеність, ускладнює аналіз та оцінку ефективності та результативності надання податкових пільг. Для прикладу, сума пільг по операціях, які здійснюються в рамках наукового і технологічного співробітництва відповідно до Угоди між Україною та Європейським Співтовариством про наукове і технологічне співробітництво, (...) і були

звільнені від оподаткування ПДВ (код пільги 14010310), у 2005 році склала 31,34 млн грн. з них лише 7,9 тис грн. були пов'язані з виконанням Досліджень і Розробок (НДДКР), решта — у звіті подано як "інші". Чи мають вони відношення до здійснення наукової та інноваційної діяльності визначити неможливо, оцінити ефективність їх застосування — також.

Ще одним свідченням недосконалого та непрозорого обліку пільг є те, що за окремими видами зборів, які

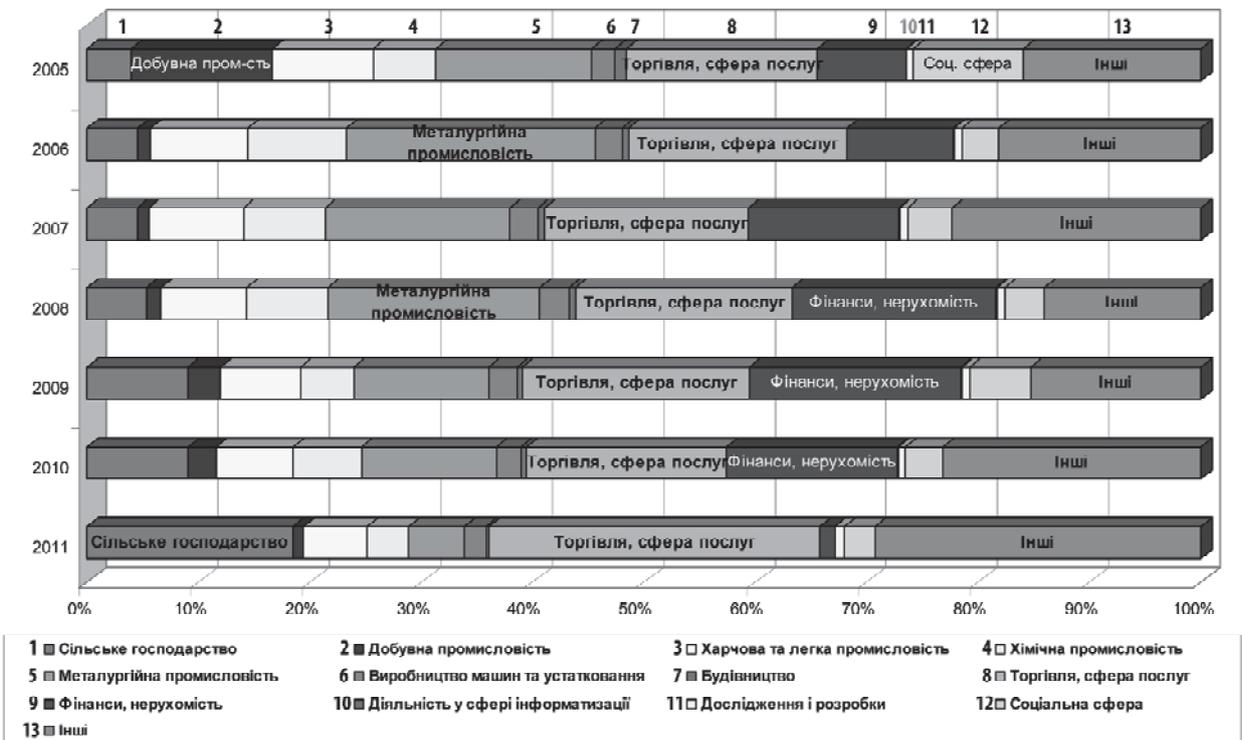


Рис. 4. Розподіл пільг з податку на додану вартість за видами економічної діяльності за 2005–2011 роки

Джерело: складено автором.

мають місцеве значення, взагалі неможливо прослідкувати за якими видами діяльності надавалися пільги. Для прикладу, у згаданому звіті "Про суми задекларованих пільг..." за кодами 50085000 — збір за забруднення навколишнього середовища, 13015000 — збір за спеціальне використання лісових ресурсів, 13035000 — збір за користування надрами оскільки весь обсяг пільги зафіксовано на категорією "інше". Аналогічно складається ситуація щодо акцизного збору — в 2011 році більше 80% пільг — "інші".

Що стосується діяльності у сфері інформатизації — галузі, яка тісно пов'язана з інноваційною діяльністю — то, хоч податкові пільги для її стимулювання передбачені і надаються, та їх частка в загальному обсязі пільг по кожному з аналізованих податків прямує до нуля протягом всього аналізованого періоду. Дослідження і розробки також знаходяться серед тих видів діяльності, яким надавалася найменша підтримка через податкову систему: на цей вид діяльності припадало на більше 1% в загальній сумі пільг з податку на прибуток підприємств та ПДВ. Причому в результаті введення в дію ПКУ ця тенденція не змінилася.

ВИСНОВКИ І ПЕРСПЕКТИВИ ПОДАЛЬШИХ ДОСЛІДЖЕНЬ

Діюча система податкових пільг як в період до запровадження ПКУ, так і після, не орієнтована на стимулювання прискореного розвитку науки та інновацій. Значні обсяги пільг, які надаються з року в рік не сприяють інноваційному розвитку економіки. Така тенденція однозначно є негативною, оскільки неефективне надання та використання податкових пільг нівелює взаємозв'язок між їх обсягами та регулюючою функцією податків.

Серед податкових пільг, які встановлено в діючому податковому кодексі, на нашу думку, можна виділити такі, що направлені на стимулювання інноваційного розвитку (хоч вони і не позначені як такі і не виділені в окрему групу в законодавстві). Дані щодо аналізу частки податкових пільг інноваційної направленості у загальному обсязі наданих податкових пільг та обґрунтування пропозицій щодо вдосконалення системи податкових пільг в Україні буде представлено у наступних наших публікаціях за даною тематикою.

Література:

1. Соколовська А.М. Налоговая нагрузка на труд и капитал: проблемы распределения и направления корректировки. Доповідь на п'ятому україно-російському симпозіумі "Теорія та практика податкових реформ" [Електронний ресурс]. — Режим доступу <http://ndi-fp.asta.edu.ua/symposium/>
2. Основні показники фінансового стану за 2004-2014 рр. Інфографіка. Міністерство фінансів України [Електронний ресурс]. — Режим доступу http://minfin.gov.ua/control/uk/publish/article?&art_id=398672&cat_id=398671
3. Соколовська А. М. Проблеми моніторингу ефективності надання податкових пільг в Україні / А.М. Соколовська // Фінанси України. — 2011. — № 3. — С. 42—53.
4. Система податкових пільг в Україні у контексті європейського досвіду / Соколовська А.М., Єфименко Т.І., Луніна І.О. та ін. — К.: НДФІ, 2006. — 320 с.
5. Жилінська О.В., Чеберкус Д.В. Пільгове оподаткування витрат на дослідження й розробки: теоретичні та практичні аспекти // Фінанси України. — 2007. — № 12. — С. 60—73.
6. Бюджетна підтримка та податкове стимулювання національної економіки України: монографія / За заг. ред. Л.А. Тарангул; Нац. ун-т ДПС України. — Ірпінь; К.: Фенікс, 2012. — 532 с.

7. Никифоров А.Є. Інноваційна діяльність: теорія і практика державного управління: монографія / А.Є. Никифоров. — К.: КНЕУ, 2010. — 420 с.

8. Никифоров А.Є. Податкове стимулювання інноваційної діяльності / А.Є. Никифоров, В.М. Діба, В.О. Парнюк // Фінанси України. — 2009. — № 5. — С. 78—86.

9. Озвучены ключевые потери бюджета от действия льгот [Електронний ресурс]. — Режим доступу: http://economics.lb.ua/finances/2013/06/11/205631_ozvucheni_klyucheve_poteri_byudzhet.html

10. Про проведення економічного експерименту на підприємствах гірничо-металургійного комплексу України Верховна Рада України; Закон від 14.07.1999 № 934-XIV (п. 10.1 ст. 10 Закону України "Про оподаткування прибутку підприємств").

11. Про стимулювання виробництва автомобілів в Україні Верховна Рада України; Закон від 19.09.1997 № 535/97-ВР (пп. 22.21.3 п. 22.21 ст. 22 Закону України "Про оподаткування прибутку підприємств").

12. Податковий кодекс України [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://minrd.gov.ua/nk/>

References:

1. Sokolov's'ka, A.M. The tax burden on labor and capital: the problem of distribution and the direction of changing. Report on the fifth Ukraine-Russian symposium "Theory and practice of tax reforms", available at <http://ndi-fp.asta.edu.ua/symposium/> (Accessed at 14 Dec 2013).
2. The main indicators of financial condition for 2004-2014. Infographics. Ministry of Finance of Ukraine, available at http://minfin.gov.ua/control/uk/publish/article?&art_id=398672&cat_id=398671 (Accessed at 15 Oct 2014).
3. Sokolov's'ka, A.M. (2011), "Monitoring problems of efficient allocation of tax relief in Ukraine", *Finances of Ukraine*, vol. 3, pp. 42—53.
4. Sokolov's'ka, A.M. Yefymenko, T.I. Lunina, I.O. (2006), *Systema podatkovykh pil'h v Ukraini u konteksti ievropejs'koho dosvidu* [Tax Incentives System in Ukraine in the context of European experience], NDFI, Kyiv, Ukraine.
5. Zhylyns'ka, O.V. Cheberkus, D.V. (2007), "Relief taxing of expenditures for research: theoretical and practical aspects", *Finances of Ukraine*, vol. 12, pp. 60—73.
6. Tarangul, L.L. edit (2012), *Biudzhetna pidtrymka ta podatkovye stymuliuvannia natsional'noi ekonomiky Ukrainy: monohrafiia* [Budget support and tax incentives in national economy of Ukraine], Feniks, Kyiv, Ukraine.
7. Nykyforov, A.Ye. (2010), *Innovatsijna diial'nist': teoriia i praktyka derzhavnogo upravlinnia: monohrafiia* [Innovative activity: theory and practice of public administration], KNEU, Kyiv, Ukraine.
8. Nykyforov, A.Ye. Dyba, V.M. Parniuk, V.O. (2009), "Tax incentives innovation", *Finances of Ukraine*, vol. 5, p. 78—86.
9. <http://economics.lb.ua> (2013), "The key budget losses from the tax benefits are voiced", available at http://economics.lb.ua/finances/2013/06/11/205631_ozvucheni_klyucheve_poteri_byudzhet.html, (Accessed at 5 Aug 2013).
10. The Verchovna Rada of Ukraine, (2014), "On Economic Experiment at Enterprises of Mining and Metallurgic Complex of Ukraine" available at <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/934-14> (Accessed at Oct 2014).
11. The Verchovna Rada of Ukraine (2014), "On Stimulation of Automobile Production in Ukraine", available at <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/535/97-%D0%B2%D1%80> (Accessed at Oct 2014).
12. State Fiscal Service of Ukraine (2014), "The Tax Code of Ukraine" available at <http://minrd.gov.ua/nk/> (Accessed at Oct 2014).

Стаття надійшла до редакції 27.06.2015 р.