

УДК 347.73: 336.22

**Пасько Тетяна Олександрівна**

*к.е.н., доцент кафедри бухгалтерського обліку і аудиту  
ДВНЗ «Українська академія банківської справи НБУ»*

**Чернявська Любов Валентинівна**

*аспірантка кафедри бухгалтерського обліку і аудиту  
ДВНЗ «Українська академія банківської справи НБУ»*

## **АНАЛІЗ ПОДАТКОВОГО ЗАКОНОДАВСТВА ЩОДО СТИМУЛЮВАННЯ СУБ'ЄКТІВ ІННОВАЦІЙНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ**

*У статті досліджено основні норми законодавства України, що стосуються механізмів пільгового оподаткування та підтримки суб'єктів інноваційної діяльності, і технологічних парків зокрема. Запропоновано рекомендації щодо вдосконалення податкового законодавства, наведено перелік пільг для стимулювання суб'єктів інноваційної діяльності.*

Ключові слова: інноваційна діяльність, податкові пільги, технологічні парки, податкове стимулювання.

**Постановка проблеми у загальному вигляді.** В умовах реформування податкової системи України, приведення її у відповідність з пріоритетами державної політики соціально-економічного розвитку важливою складовою сприяння сталому економічному зростанню держави є здійснення виваженої інноваційної політики. Отже, сьогодні гостро постала необхідність закріпити в податковому законодавстві положення щодо податкового стимулювання суб'єктів, які займаються інноваційною діяльністю.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Питання інноваційної діяльності підприємств неодноразово досліджувалися в іноземній та вітчизняній літературі. Їм присвячували роботи такі вчені, як Барнет Х., Махмудов О., Данилишин Б., Король В., Васильєва Т., Амоша О., Шовкун І.

**Невирішені раніше питання, що є частиною загальної проблеми.** Однак залишається невирішеними питання щодо критеріїв відбору до пріоритетних технологій та інноваційних проектів. Залишаються недосконалими механізми пільгового оподаткування суб'єктів інноваційної діяльності.

**Мета та завдання статті** полягають у дослідженні норм законодавства, що стосуються пільгового оподаткування суб'єктів інноваційної діяльності, та розробці напрямків його вдосконалення.

**Виклад основного матеріалу.** Виникнення механізмів пільгового оподаткування та підтримки суб'єктів інноваційної діяльності пов'язано з введенням в дію Закону України «Про інноваційну діяльність» [2]. Цим законом були передбачені такі пільги з оподаткування:

1. Особливий механізм сплати ПДВ, відповідно до якого 50 % податку по операціях з поставок продукції, пов'язаних з виконанням інноваційних проектів, не підлягають сплаті до бюджету, а залишаються в розпорядженні таких підприємств, зараховуються на спеціальний рахунок і використовуються виключно на фінансування інноваційної, науково-технічної діяльності та розширення власних науково-технологічних і дослідно-експериментальних баз.

2. Пільгове оподаткування прибутку підприємств, відповідно до якого 50% податку на прибуток, одержаного від виконання цих проектів, використовується у тому ж

порядку, що й кошти від частини сум ПДВ, причому дію цих механізмів передбачено для суб'єктів інноваційної діяльності, які отримали свідоцтво про державну реєстрацію інноваційного проекту та розпочали виконання проекту не пізніше, ніж за 18 місяців від дати його державної реєстрації. Разом з тим кошти у розмірі 50% ПДВ і податку на прибуток, що залишалися у розпорядженні суб'єктів інноваційної діяльності у випадках їх невикористання протягом строку пільгового оподаткування та 12 місяців після нього, підлягали зарахуванню до держбюджету.

3. Прискорена амортизація основних засобів і щорічна 20% норма прискореної амортизації основних фондів третьої групи.

4. Сплата земельного податку у 50% розмірі.

5. Особливий порядок митного обкладання необхідних для виконання пріоритетного інноваційного проекту сировини, обладнання, комплектуючих та інших товарів (крім підакцизних), які не виробляються в Україні або виробляються, але не відповідають вимогам проекту. При ввезенні в Україну протягом строку чинності свідоцтва про державну реєстрацію інноваційного проекту зазначені товари звільнялися від сплати ввізного мита та ПДВ. При цьому номенклатура таких товарів мала бути визначена перед державною реєстрацією інноваційного проекту.

Отже, на перших етапах формування законодавства, що регулювало інноваційну діяльність, було встановлено суттєві пільги для підприємств, які належать до інноваційних.

Слід зазначити, що дія зазначених пільг, починаючи з 2003 р., щорічно призупинялася законами про Держбюджет на відповідний рік, а у 2005 р. відповідні норми взагалі були вилучені із Закону України «Про інноваційну діяльність». Отже, передбачені пільги так і не набули практичного застосування для суб'єктів інноваційної діяльності.

Говорячи про безпосередні норми сучасного податкового законодавства, які передбачають стимулювання розвитку інновацій, слід згадати Закон України «Про оподаткування прибутку підприємств» №283 [3], який сьогодні, на жаль, передбачає тільки такі пільги:

1) не включаються до складу валового доходу кошти, що надаються платнику податків із Державного інноваційного фонду на зворотній основі при здійсненні інноваційних проектів у порядку, визначеному Кабінетом Міністрів України (п. 4.2.14);

2) звільняється від оподаткування прибуток підприємств, що включені до Державного реєстру підприємств, установ, організацій, які займаються розробленням, впровадженням та використанням енергозберігаючих заходів та енергоефективних проектів, але в сумі не більш як 50 % суми прибутку, що підлягає оподаткуванню (пп. 7.21.2). Це положення діє протягом п'яти років з моменту отримання першого прибутку внаслідок підвищення енергоефективності виробництва;

3) установити для технологічних парків, їх учасників та спільних підприємств при виконанні зареєстрованих у встановленому Законом України «Про спеціальний режим інноваційної діяльності технологічних парків» порядку проектів технологічних парків щорічну 20 % норму прискореної амортизації основних фондів груп 3 і 4. При цьому амортизація основних фондів групи 3 проводиться до досягнення балансовою вартістю групи нульового значення (пп. 8.6.4). Слід зазначити, що сьогодні для технологічних парків, їх учасників та спільних підприємств при виконанні зареєстрованих у встановленому Законом України «Про спеціальний режим інноваційної діяльності технологічних парків» [4] порядку проектів технологічних парків оподаткування

їхнього прибутку здійснюється з урахуванням положень, установлених Законом України «Про спеціальний режим інноваційної діяльності технологічних парків» від 12.01.06 р. №3333-ІУ [4] та «Порядку зарахування сум податку на прибуток підприємств на спеціальні рахунки технологічного парку, його учасників та спільних підприємств, використання зазначених коштів і здійснення контролю за їх витрачанням», затвердженою постановою КМУ від 23.11.06 р. №1643 [5].

Крім того, у проекті Податкового кодексу, а також у Постанові Кабінету Міністрів України «Про схвалення Концепції реформування податкової системи України» від 2006 р. визначалися такі напрямки підтримки суб'єктів інноваційної діяльності:

1. Забезпечення стимулюючої ролі податкової амортизації в оновленні основних фондів шляхом використання принципу «прискореної амортизації» для виробничих активів при запровадженні новітніх енергозберігаючих та інших інноваційних технологій. Слід зазначити, що сьогодні недостатньо використовуються можливості прискореної амортизації основних засобів.

На наш погляд, проведення амортизаційної політики у напрямі стимулювання інноваційної діяльності повинно передбачати:

- обмеження державного впливу на процеси нарахування та використання амортизаційних відрахувань підприємств;
- запровадження єдиної методики розрахунку фінансової та податкової амортизації та встановлення відповідних систем звітності;
- законодавче затвердження права на зменшення оподаткованого прибутку на суму амортизації, нарахованої за прискореною схемою тільки для тих підприємств, які займаються інноваційною діяльністю.

2. Стимулювання інвестиційної діяльності шляхом запровадження інвестиційно-інноваційного податкового кредиту з податку на прибуток підприємств для всіх суб'єктів господарювання, що здійснюють кваліфіковані інвестиції інноваційного спрямування.

Таким чином, аналіз податкового законодавства щодо стимулювання в Україні суб'єктів інноваційної діяльності свідчить, що реальні пільги так і не закріпилися у практиці їх господарювання. Інноваційна політика, що проводиться в державі, передбачає їх лише для інноваційних підприємств, тоді як для звичайних суб'єктів господарювання механізм податкового стимулювання не передбачений.

На наш погляд, механізми пільгового оподаткування інноваційної діяльності підприємств мають бути передбачені безпосередньо в податковому законодавстві, а не у законодавстві, яке регулює інноваційну діяльність.

Крім того, у сучасних умовах необхідно застосовувати в законодавстві такий механізм, коли при визначенні податку на прибуток із валового доходу необхідно виключати наступні витрати:

- кошти, що інвестовані підприємствами у розвиток власної виробничої і невиробничої сфери, за умови повного використання ними амортизаційних відрахувань на останню звітну дату;
- кошти в розмірі не менше 50 % від інвестицій на природоохоронні заходи;
- дивіденди підприємства у випадку їх реінвестування на модернізацію, реконструкцію або розширення виробництва на даному підприємстві, включаючи витрати на НДДКР, спорудження і реконструкцію об'єктів соціальної інфраструктури.

Крім того, має бути забезпечений наступний перелік пільг:

### Розділ 3 Інноваційний менеджмент

---

– звільнення від податків наукових установ, діяльність яких здійснюється за рахунок державного бюджету;

– звільнення від оподаткування коштів, спрямованих на підвищення кваліфікації і перепідготовку наукових кадрів (з прирівнюванням їх до інвестицій у людський капітал);

– звільнення від оподаткування коштів підприємств, які спрямовуються на фінансування наукових досліджень (з прирівнюванням їх до інвестицій у інтелектуальний капітал);

– звільнення від оподаткування коштів комерційних банків, страхових компаній, пенсійних фондів та інших фінансових установ, які інвестуються в інноваційні підприємства, та встановлення пільг з оподаткування коштів, отриманих внаслідок цих інвестицій;

– надання пільг в оподаткуванні комерційних банків, які здійснюють кредитування інноваційних підприємств, насамперед – довгострокове.

З огляду на обмеженість бюджетних коштів, необхідно запровадити поетапний механізм надання цих пільг, враховуючи такі три важливі аспекти:

1) досягнення світового технологічного рівня та міжнародної конкурентоспроможності, виходу на світові ринки інноваційної продукції;

2) реалізація галузевих та технологічних завдань структурної перебудови економіки, виходячи із цілей, передбачених державною стратегією розвитку на середньострокову перспективу, забезпечення ресурсозбереження;

3) розвиток наукового та винахідницького потенціалу, необхідного для розроблення нових поколінь техніки і технологій, та забезпечення конкурентоспроможності національної економіки. [1]

Крім того, надання пільг необхідно супроводжувати комплексним моніторингом, адже без цього виникають можливості для зловживань [1]. Так, яскравим прикладом зловживань у цій сфері було використання податкових пільг суб'єктами спеціальних економічних зон (СЕЗ) і територій пріоритетного розвитку (ТТР). Безумовно, надання податкових пільг для цих суб'єктів господарювання було правильним рішенням, але законодавство щодо податкового механізму суб'єктів СЕЗ і ТТР було неоднозначним, що й призвело до зловживань та ухилення від сплати частини податків і зборів.

Податкові пільги надаються на визначені цілі для суб'єктів технологічних парків в Україні. Технологічні парки створені з метою виробничого впровадження наукоємних розробок, високих технологій та забезпечення промислового випуску конкурентоспроможної на світовому ринку продукції.

Так, згідно із Законом України «Про спеціальний режим інноваційної діяльності технологічних парків» [4] державою здійснюється фінансова підтримка проектів технологічних парків. Для цього в Державному бюджеті України щорічно визначаються кошти, що спрямовуються на повне або часткове (до 50 %) безвідсоткове кредитування (на умовах інфляційної індексації) проектів технологічних парків та повну або часткову компенсацію відсотків, сплачуваних виконавцями проектів технологічних парків комерційним банкам та іншим фінансово-кредитним установам за кредитування проектів технологічних парків.

Окрім цього, держава надає підтримку щодо стимулювання діяльності технопарків шляхом встановлення спеціального режиму інноваційної діяльності. Він полягає у звільненні від мита при ввезенні в Україну для реалізації проектів технологічних парків нового устаткування, обладнання та комплектуючих, а також матеріалів, які не виробляються в Україні.

Згідно із Законом України «Про податок на додану вартість» при імпорті нового устаткування, обладнання та комплектуючих виписується податковий вексель на суму податкового зобов'язання зі строком погашення 720 календарних днів, а при імпорті матеріалів, які не виробляються в Україні, зі строком погашення 180 календарних днів з дня надання векселя органу митного контролю.

Важливим для стимулювання інноваційної діяльності є те, що технологічні парки суму податку на прибуток не перераховують до бюджету, а зараховують на спеціальні рахунки технологічних парків. На спеціальні рахунки учасників технологічних парків та спільних підприємств, які є виконавцями проектів технологічних парків, зараховується половина зазначених сум податків, а решта зараховується на спеціальний рахунок керівного органу відповідного технологічного парку [5].

Логічно, що ноу-хау розробляються і випробовуються в невеликих масштабах, так як існує підвищений рівень ризику, адже невідомо, чи буде проект вдалим. Зі світового досвіду відомо, що більшість інновацій створюється саме на малих та середніх підприємствах. Тому, на нашу думку, розроблення інновацій в технологічних парках для України є вдалим варіантом. Законом України «Про спеціальний режим інноваційної діяльності технологічних парків» створені для їх розвитку і впровадження інновацій відповідні умови.

У зв'язку з цим, вважаємо, що державна підтримка технологічних парків є вагомою, проте недостатньою для розвитку інноваційної діяльності підприємств в Україні в цілому. На нашу думку, необхідно поширити дію пільгового податкового механізму й на інших суб'єктів господарської діяльності, які займаються наукоємними розробками та впроваджують високі технології.

**Висновки по даному дослідженню і перспективи подальших розробок.** Сьогодні в Україні склалася негативна практика: після прийняття законів та інших норм законодавства, які закріплюють пільги для стимулювання інноваційної діяльності, їх дія скасовується законами про Державний бюджет. Ситуація обмеженості обігових коштів у суб'єктів підприємницької діяльності на технології нового покоління та інновації вимагає державного управління інноваційною діяльністю в Україні, використовуючи інструменти та стимулюючі важелі податкового механізму. У подальшому необхідно розробити такий податковий механізм управління діяльністю інноваційних підприємств та суб'єктів технологічних парків, який би оптимально збалансовував інтереси держави, у тому числі наповнення дохідної частини Державного бюджету та суб'єктів інноваційної діяльності.

1. Амоша О.І. Активізація інноваційної діяльності: організаційно-правове та соціально-економічне забезпечення / Амоша О.І., Антонюк В.П., Землякін А.І., НАН України; Інститут економіки промисловості. – Донецьк, 2007. – 328с.

2. Про інноваційну діяльність : Закон України від 4.07.2002р № 40-IV // Урядовий кур'єр. – 2002, 7 серпня, із змінами та доповненнями.

3. Про оподаткування прибутку підприємств: Закон України від 28.12.1994 р. № 334/94 // Відомості Верховної Ради. – 1995, № 4, Ст. 28, із змінами та доповненнями

4 Про спеціальний режим інноваційної діяльності технологічних парків: Закон України від 16.07.1999 р. № 991-XI // Відомості Верховної Ради. – 1999. – № 40. –Ст. 363, із змінами та доповненнями.

5. Порядок зарахування сум податку на прибуток підприємств на спеціальні рахунки технологічного парку, його учасників та спільних підприємств, використання зазначених коштів і здійснення контролю за їх витрачанням», затверджений постановою КМУ від 23.11.06 р. № 1643 // Офіційний вісник України. – 2006. – № 47, Ст. 70.

*Отримано 04.06.2010 р.*