

Пермінова С. О.
кандидат педагогічних наук,
доцент кафедри менеджменту
Національного технічного університету України
«Київський політехнічний інститут імені Ігоря Сікорського»
Книш А. Ю.
студентка
Національного технічного університету України
«Київський політехнічний інститут імені Ігоря Сікорського»

Perminova S. O.
Candidate of Pedagogic Sciences,
Associate Professor at the Department of Management
National Technical University of Ukraine
“Igor Sikorsky Kyiv Polytechnic Institute”
Knysh A. Y.
Student
National Technical University of Ukraine
“Igor Sikorsky Kyiv Polytechnic Institute”

ПРОБЛЕМНІ АСПЕКТИ В ОПОДАТКУВАННІ ІНТЕЛЕКТУАЛЬНОЇ ВЛАСНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА

THE PROBLEM ASPECTS OF INTELLECTUAL PROPERTY OF TAXATION AT ENTERPRISE

Анотація. У статті проаналізовано об'єкти інтелектуальної власності на підприємстві з позицій бухгалтерського та податкового обліку. Розкрито основні схеми ухилення від податків. Окреслено основні проблеми, які пов'язані з оподаткуванням нематеріальних активів підприємства, та важливість впровадження змін у вітчизняній законодавчій і податковій системах.

Ключові слова: інтелектуальна власність, бухгалтерський облік, оподаткування, податковий тиск.

Постановка проблеми. Сучасні країни із розвинутою економікою головним чинником економічного зростання визначають інтелектуальний ресурс, який під час його включення до складу нематеріальних активів підприємства не тільки впливає на процвітання фірми, але й сприяє наповненню державного бюджету. В Україні ж об'єкти інтелектуальної діяльності поки ще не знаходять належного визнання і не функціонують як повноправні об'єкти власності, що значною мірою пояснюється неочевидністю зв'язку між рівнем витрат і отриманими вигодами від реалізації результатів інтелектуальної діяльності. Така ситуація потребує дослідження проблемних аспектів в оподаткуванні інтелектуальної власності підприємства та окресленні напрямів цілеспрямованого вдосконалення законодавчої, нормативної та правової бази щодо стимулювання зростання інтелектуального капіталу вітчизняних підприємств.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Проблема аудиту та обліку об'єктів інтелектуальної власності підприємства набула певного висвітлення у вітчизняній науковій літературі. Окремими питаннями оцінки вартості нематеріальних активів займаються О.І. Гончар, І.В. Павельчук, Б.І. Валуєв, В.О. Шевчук, Ф.Ф. Бутинець, М.В. Кужельний. В працях Т.О. Білобрової, М.С. Солохи, Л.В. Горodianської вивчаються нематеріальні активи з позиції інтенсифікації діяльності підприємства. Дослідження В.П. Вишневського, О.І. Амоші присвячені оцінці рівня податкового навантаження на діяльність підприємств та наслідкам від цього для розвитку економіки.

Однак проблемні аспекти в оподаткуванні інтелектуальної власності підприємства залишаються актуальними і потребують дослідження.

Метою статті є виявлення проблемних питань в оподаткуванні об'єктів інтелектуальної власності на підприємстві.

Виклад основного матеріалу. Бухгалтерський облік нематеріальних активів підприємства ведеться щодо кожного об'єкта інтелектуальної власності за такими групами: права на комерційні позначення (права на торговельні марки (знаки для товарів і послуг), комерційні (фірмові) найменування; права на об'єкти промислової власності (право на винаходи, корисні моделі, промислові зразки, компонування (топографії) інтегральних мікросхем, комерційні тасмниці, зокрема ноу-хау, захист від недобросовісної конкуренції), крім тих, витрати на придбання яких визнаються роялті; авторське право та суміжні з ним права (право на комп'ютерні програми, програми для електронно-обчислювальних машин, компіляції даних (бази даних) тощо), крім тих, витрати на придбання яких визнаються роялті [1].

Відображення в бухгалтерському обліку операцій та використання інтелектуальної власності як нематеріальних активів дає змогу перш за все отримувати прибуток від передачі прав використання об'єктів інтелектуальної власності, сплачувати роялті фізичним та юридичним особам, підтверджувати довгострокові майнові права документально, залучати додаткові фінансові ресурси, а також отримувати корпоративні права завдяки здійсненню

трансакційних операцій шляхом внесення власного інтелектуального продукту до статутних фондів інших підприємств.

Щодо прибутку, то він повинен бути відчутним, але для цього інтелектуальну власність необхідно ввести в господарський обіг. Проте законне введення у господарський обіг результатів науково-технічної діяльності у вигляді ідеї, зокрема об'єктів інтелектуальної власності, можливе лише після оформлення у встановленому державою порядку прав на їх використання, застосування та розпорядження ними.

Однак процес прийняття рішень про включення до складу нематеріальних активів об'єктів інтелектуальної власності зазвичай починають з метою мінімізації оподаткування, оскільки будь-які види інтелектуальної власності, володіння якими тривалий період приносить підприємству-власнику прибуток, підлягають обов'язковому оподаткуванню.

При чинній податковій системі гостро постає питання про необхідність зміни принципів оподаткування інтелектуальної власності підприємства. Оскільки збільшення податкового тиску призводить до зростання протиріч між державою та платниками, воно більшою мірою спричиняє зменшення надходження до бюджету, спонукаючи платників на пошук способів приховування прибутку та зниження податкового навантаження.

У бухгалтерських балансах об'єкти права інтелектуальної власності можуть бути не введеними до господарського обігу і не відображатися в звітності та обліку підприємства. Це пов'язано з тим, що в Положенні (стандарті) бухгалтерського обліку 8 «Нематеріальні активи» прописано, що «придбаний або отриманий нематеріальний актив відображається в балансі, якщо існує імовірність одержання майбутніх економічних вигод, пов'язаних з його використанням, та його вартість може бути достовірно визначена. Нематеріальний актив, отриманий в результаті розробки, слід відображати в балансі за умов, якщо підприємство / установа має намір, технічну можливість та ресурси для доведення нематеріального активу до стану, у якому він придатний для реалізації або використання; можливість отримання майбутніх економічних вигод від реалізації або використання нематеріального активу; інформацію для достовірного визначення витрат, пов'язаних з розробкою нематеріального активу. Якщо нематеріальний актив не відповідає вказаним критеріям визнання, то витрати, пов'язані з його придбанням чи створенням, визнаються витратами того звітного періоду, протягом якого вони були здійснені, без визнання таких витрат у майбутньому нематеріальним активом» [1].

Тому сьогодні українські підприємства мають дуже низький відсоток нематеріальних активів в загальній вартості бізнесу (близько 2–5%), оскільки здебільшого, згідно зі статтею «Нематеріальні активи», відображається лише вартість комп'ютерних програм та ліцензій. Водночас за умови досконалої оцінки ринкова вартість додатково врахованих нематеріальних активів на одному і тому ж підприємстві може скласти 15–20% і більше, що, відповідно, збільшує вартість компанії.

Аналіз фінансового стану сучасних фірм (підприємств, установ) науково-технологічного комплексу також вказує на відсутність обліку на їх балансах нематеріальних активів, що завдає значної економічної шкоди як самим господарюючим суб'єктам, так і державним інтересам через безконтрольне використання об'єктів інтелектуальної власності, які були створені за рахунок бюджетних коштів.

На більшості вітчизняних підприємств ще немає достатнього розуміння значення того внеску, який у умо-

вах ринкової економіки роблять об'єкти інтелектуальної власності в процес виробництва та реалізації конкурентоспроможної продукції, і їх правової охорони. Причини цієї ситуації різні, однак фахівці відзначають, що інтелектуальний потенціал нематеріальних активів часто не знаходить собі застосування перш за все через те, що самі творці не можуть правильно визначити форму використання створеного нововведення, вибрати сферу його застосування і коло потенційних споживачів, а також через відсутність професійного управління інтелектуальною власністю на підприємстві.

Кризові процеси у вітчизняній економіці вимагають необхідності більш ефективного використання інтелектуальної власності, введення її в господарський обіг підприємства, що принесе йому відчутний прибуток і підвищить вартість самого підприємства.

Світові тенденції в області купівлі-продажу бізнесу свідчать про те, що вартість нематеріальних активів в загальній вартості компанії складає від 40% до 90%. Тому і наша держава не повинна втрачати свою частку у доходах підприємств внаслідок непродуктивних дій юридичної особи.

Сьогодні вітчизняне податкове законодавство не передбачає окремого порядку податкового обліку всіх об'єктів інтелектуальної власності. Більш того, в різних умовах один і той самий об'єкт інтелектуальної власності може враховуватися по-різному.

У податковому обліку об'єкт інтелектуальної власності може бути визнаний нематеріальним активом, якщо він відповідає визначенню, яке дає п. 1.2 ст. 1 Закону про податок на прибуток. Відповідно до Закону нематеріальні активи – це об'єкти інтелектуальної, зокрема промислової, власності, а також інші аналогічні права, визнані у порядку, встановленому відповідним законодавством, об'єктом права власності платника податку. Тому наявність у підприємства виключних майнових прав на об'єкт інтелектуальної власності є основним критерієм визнання нематеріальним активом у податковому обліку підприємства, а строк корисного використання таких об'єктів для податкового обліку значення не має [2].

Варто зазначити, що постановка прав на об'єкти інтелектуальної власності на бухгалтерський облік підприємства приводить до певних результатів в оподаткуванні. З одного боку, це передбачає механізм амортизації об'єктів права інтелектуальної власності, що зменшує величину амортизації на прибуток, а саме це є базою оподаткування в Україні. В цьому випадку підприємство залишає гроші у своєму розпорядженні замість того, щоб віддавати частини до бюджету. А з іншого боку, активи підприємства збільшуються, виникає додаткова вартість, яка надалі буде оподатковуватись податком (ПДВ) в розмірі 20%. Такий порядок оподаткування спричиняє збільшення неплатежів з ПДВ та зростання «підприємств-тіньовиків». Однак інтелектуальна власність дає змогу знизити цей податок, якщо угода оформляється як ліцензійний, авторський або патентний договір.

Тобто якщо працівник підприємства створить об'єкт права інтелектуальної власності за власною ініціативою, бажано не за службовим завданням, то він має право передати цей об'єкт за будь-яким видом договору, що приведе до законного уникнення від оподаткування. Також існує інший варіант здійснення цієї стратегії, якщо до статутного фонду створюваних підприємств вносити об'єкти права інтелектуальної власності, що передбачається в законодавстві України.

Якщо знизити базу оподаткування на величину амортизації нематеріальних активів як об'єктів права інте-

лектуальної власності, які занесені на баланс підприємства, то зменшення податку на прибуток стає можливим. Згідно з Законом України «Про оподаткування прибутку підприємств» база оподаткування визначається за такою формулою:

$$П = Д - З - А,$$

де $П$ – прибуток, який оподатковується; $Д$ – валовий дохід підприємства; $З$ – валові затрати; $А$ – амортизація.

Як тільки внесення до бухгалтерського обліку об'єктів прав інтелектуальної власності відбулось, згідно з законом з'являється механізм амортизації цього активу, а прибуток, як правило, зменшується на величину амортизації.

В різних країнах податок на прибуток значно відрізняється. Наприклад, у Великобританії розмір податку на прибуток дорівнює 33%. Але для малих підприємств застосовується зменшена ставка – 25%. Причому малі підприємства визначаються за ознакою розміру отриманого прибутку. Під час визначення прибутку до оподаткування від валових доходів віднімаються всі витрати, пов'язані з науково-дослідними роботами. У Швеції під час сплати національного податку на прибуток усі платники податку поділяються на резидентів і нерезидентів. Резиденти сплачують податок з усієї суми доходів, а нерезиденти – тільки з прибутку, отриманого у Швеції. Ставка податку на прибуток становить 28%. Не існує місцевих податків для корпорацій, а також немає різниці між розподіленим і нерозподіленим прибутком. База оподаткування зменшується на витрати, пов'язані з бізнесом, зокрема відсотки по кредитах, по інвестуванню філій або придбанню нового обладнання, прибуток від реалізації матеріальних і нематеріальних основних засобів та інших активів. Збитки, яких зазнали під час реалізації капітальних активів, також списуються за рахунок сукупного прибутку [3].

Тобто, незважаючи на різні системи оподаткування, в більшості країн податки значно спрощені, прозорі та прості. Це є головною різницею між вітчизняною та іноземною податковою системою. І саме тому іноземні країни з полегшеною податковою системою мають менший відсоток підприємств, які намагаються ухилитись від оподаткування.

Організація економічного співробітництва і розвитку проаналізувала, як податкове навантаження впливає на економічні зміни, і встановила, що за умови скорочення податкового тиску на 10% зростає ВВП на 0,5–1 процентного пункту протягом року [4]. Скорочення податкового навантаження на підприємства та контроль з боку відповідних органів формує відповідальність платників за ухилення від оподаткування.

Зростання ж кількості податків та їх ставок призводить до погіршення фінансового становища підприємств та підштовхує до пошуку схем ухилення від оподаткування. Відомі випадки штучного і безпідставного завищення ціни на продукцію «одноденних фірм», що дає змогу відображення податкового кредиту покупцю з метою отримання відшкодування ПДВ. Як правило, підприємства-посередники в цих операціях зникають або ліквідуються. Інші схеми ухилення від оподаткування пов'язані з фіктивним документальним оформленням товарів, робіт та послуг, які реалізуються на «чорному ринку» за готівковий розрахунок, або ж з фіктивним оформленням експортної операції тих товарів і послуг, яких не існує.

Подібні схеми тільки погіршують економічний стан країни, «заганяючи» її економіку в «тінь» та провокуючи розростання криміналу. Доведено практикою, що якщо рівень податків перевищує певну величину (40–50%), то їх надходження до бюджету починає зменшуватись. Тому

податкове навантаження на підприємства має знизитися до оптимально допустимого рівня як в інтересах платників, так і в інтересах країни.

Цікавим щодо цього є дослідження американського економіста Артура Лаффера, який побудував графік, завдяки якому оптимальне податкове навантаження має дорівнювати близько 35–40% від доходу. Бо занадто низькі податки не дають державі можливість виконувати свої функції, а перевищення цього параметра призводить до зниження доходів державного бюджету та глибокої тінізації економіки [5]. Прикладом цього може слугувати високий дефіцит державного бюджету США, коли була застосована специфічна модель економічної політики під назвою «рейганоміка». Суть її полягала в тому, що Р. Рейган з метою забезпечення зростання бюджетних надходжень знизив рівень оподаткування, і згодом економіка США вийшла з кризи. Нова модель податкової політики потім застосовувалася урядами більшості країн Заходу [6].

Згідно з оцінками Світового банку податкова система в Україні є найскладнішою у світі. Про це говориться у глобальній доповіді «Податкові платежі – 2011». Кількість різних платежів українських підприємств і громадян до бюджету у нас є найбільшою у світі і включає 73 види. Однак податкове навантаження складається не тільки з податків та інших обов'язкових платежів, але й із затрат праці на оплату вартості часу працівників підприємств, пов'язаних із дотриманням податкового законодавства – тільки внаслідок цього українські підприємства витрачають більше 8% свого річного доходу, не враховуючи постійні зміни у законодавстві, регулярні перевірки, необхідність звітування перед контролюючими органами, що ускладнює і так непросту діяльність вітчизняних підприємств [5].

Поширеною є ситуація у сфері інформаційних технологій, коли компанія за ліцензійним договором з власником ліцензії отримує невиключні права на користування програмним забезпеченням. Надалі ці невиключні права на користування програмним забезпеченням передаються кінцевим користувачам. Така операція вважалась роялті. Згідно з абз. 2 пп. 140.1.2 ст. 140 ПКУ [7] до складу витрат не включалось нарахування роялті у звітному періоді на користь нерезидента в обсязі, який перевищує 4% доходу від реалізації за рік, що передує звітному.

Таким чином, підприємство несло додаткові витрати в розмірі податку на прибуток на суму нарахованих роялті, які перевищують 4% доходу за попередній рік. Така ситуація призводила до необхідності нести додаткові витрати від суми роялті, сплаченої на користь суб'єктів права інтелектуальної власності, за рахунок прибутку, що значно ускладнювало економічні відносини з власниками прав інтелектуальної власності, завдавало шкоди економічним інтересам вітчизняних підприємств. Також це впливало на ціну для кінцевого користувача [8].

Нова редакція ПКУ, як і попередня, містить численні обмеження щодо включення до складу витрат сум нарахованих роялті на користь нерезидентів. Згідно з пп. 140.5.5 нової редакції ПКУ фінансовий результат до оподаткування зменшується на суму витрат по нарахуванню роялті на користь нерезидента, що перевищує суму доходів від роялті, збільшену на 4% чистого доходу від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) за даними фінансової звітності за рік, що передує звітному [7].

Тобто, незважаючи на те, що це положення викладене у новій редакції, фактично його зміст не змінився.

Зменшення податкового тягаря – це непросте завдання. Однак розуміння того, що основою доходів держави є розвинута інтелектуальна складова країни, потребує вибуду-

ваної системи заохочення й охорони усіма можливими засобами створених об'єктів промислової власності та авторського права, оскільки науково-дослідна й інноваційна діяльність – це постійні джерела податків. А для підвищення ступеня ділової активності в державі податковий тиск має бути послаблено.

За умови зменшених ставок податків з'являються додаткові стимули до розширення винахідницької діяльності, збільшення відсотку впровадження цих технологій на вітчизняних підприємствах, наслідками чого будуть розширення бази оподаткування, зростання загальної суми доходів зведеного бюджету, що сприятиме збільшенню доходів населення та зростанню сукупного попиту.

Висновки. В усьому світі процедура сплати податків стає дедалі легшою. Країни в процесі реформ у сфері оподаткування вносять значні зміни до податкового законодавства в напрямі спрощення сплати податків, оскільки складність цієї системи перешкоджає виконанню фіскальних функцій контролюючими органами.

В Україні ж податкове навантаження лягає на плечі платників непосильним тягарем, що значно заважає розвитку інноваційної діяльності підприємств та впровадженню інвестиційних програм. За простотою процедури сплати податків наша держава посідає 181 місце серед 183 країн, що досліджувалися експертами Світового банку, а за кількістю податків і зборів Україна посідає перше місце.

Тому нагальним є питання щодо скорочення загальної кількості податків для спрощення ведення податкового обліку. Зниження ж розмірів оподаткування на об'єкти інтелектуальної власності матиме позитивний вплив на фінансове становище підприємств за рахунок звільнення фінансових ресурсів та спрямування їх на науково-дослідну роботу й інвестування в людський ресурс. Зменшення податкового навантаження буде привабливим для впровадження інвестицій з іноземних та вітчизняних джерел, що також позитивно вплине на економічні процеси в країні.

Список використаних джерел:

1. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 8 «Нематеріальні активи» [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/z0750-99>.
2. Оподаткування об'єктів ІВ [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://brandgroup.com.ua/index.php/uk/agency-services/intellectual-property-taxation>.
3. Особливості сплати податків в інших країнах світу [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://studentbooks.com.ua/content/view/1210/41/1/2>.
4. Офіційний сайт ОЕСР [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.oecd.org>.
5. Податки: світовий досвід та вітчизняна практика [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://www.ufin.com.ua/analit_mat/sdu/110.htm.
6. Внутрішня політика президента США Рональда Рейгана [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://historical-club.org.ua/vsesvitnya-istoriya/istoriya-ssha/592-vnutrishnya-politika-prezidenta-ssha-ronalda-rejgana-1981-1989-rr-yiyi-zmist-ta-znachennya.html>.
7. Державна фіскальна служба України, Податковий кодекс [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://sfs.gov.ua>.
8. Вплив актуальних змін податкового законодавства на майбутнє ІТ-галузі [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://plp.kiev.ua/ua/publications/201-vpliv-aktualnikh-zmin-podatkovogo-zakonodavstva-na-majbutne-it-galuzi>.

Анотація. В статтю проаналізовані об'єкти інтелектуальної власності на підприємстві з позицій бухгалтерського і податкового обліку. Розкриті основні схеми ухилення від податків. Очерчені основні проблеми, пов'язані з оподаткуванням нематеріальних активів підприємства, і важливість впровадження змін у національній законодавчій і податковій системах.

Ключевые слова: інтелектуальна власність, бухгалтерський облік, оподаткування, податковий тиск.

Summary. In the article there have been analyzed the intellectual property subject matters of the enterprise with the accounting and tax accounting positions. There also have been considered the main schemes of tax evasion. Determined the main problems which are related to the taxation of fictitious assets of enterprise and the importance of implementation of changes in the legal and tax systems.

Key words: intellectual property, accounting, taxation, tax pressure.