

О. І. Марченко,
ст. викладач кафедри економіки підприємства,
Національний університет державної податкової служби України

ПОДАТКОВІ ПІЛЬГИ ІНВЕСТИЦІЙНОГО ХАРАКТЕРУ ЯК ЗАСІБ СТИМУЛЮВАННЯ ІННОВАЦІЙНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ

Стаття присвячена основним проблемам податкового стимулювання інноваційної діяльності підприємств та застосування інвестиційного податкового кредиту. Автор доводить, що важлива роль у підтримці інноваційного розвитку належить податковій політиці держави.

The article is devoted the basic problems of the tax stimulation of innovative activity of enterprises and application of investment tax credit. An author proves that an important role in support of innovative development is belonged to the tax policy of the state.

АКТУАЛЬНІСТЬ

Однією з причин низької інноваційної активності виступає високе податкове навантаження і недостатнє використання податкових стимулів до інвестицій в інноваційну діяльність підприємств. Як свідчить зарубіжний досвід, навіть проводячи політику скорочення податкових пільг, більшість технологічно розвинених держав світу залишили пільги, направлені на стимулювання інноваційної діяльності.

АНАЛІЗ ДОСЛІДЖЕНЬ І ПУБЛІКАЦІЙ

Питанням інноваційної діяльності присвячено праці багатьох сучасних авторів. Безпосередньо аналіз проблем і визначення напрямів податкового стимулювання інноваційної діяльності підприємств досліджували такі вчені: Іванов Ю.Б. [2], Крисоватий А.І. [5], Паєнтко Т.В. [6], Соколовська А.М., Єфименко Т.І., Лунина І.О. [7].

НЕВИРІШЕНІ РАНІШЕ ЧАСТИНИ ЗАГАЛЬНОЇ ПРОБЛЕМИ

Попри наявність численних публікацій з проблем податкового стимулювання інноваційної діяльності, варто відзначити, що нині бракує

визначення умов надання інвестиційного податкового кредиту та потребує подальшого науково-теоретичного та методичного обґрунтування з урахуванням специфіки української економіки.

МЕТА СТАТТІ

Метою статті є розгляд стимулювання інноваційної діяльності та аналіз дії пільги у вигляді інвестиційного податкового кредиту.

ВИКЛАДЕННЯ ОСНОВНОГО МАТЕРІАЛУ ДОСЛІДЖЕННЯ

У рамках здійснення податкової складової інноваційної політики найважливішу роль грають податкові пільги, велика частина яких у провідних країнах світу орієнтована на сприяння реалізації досягнень науково-технічного прогресу. У зарубіжній практиці накопичений достатньо великий досвід їх застосування. При цьому концепція відповідного податкового стимулювання все більше пов'язується з активізацією приватної ініціативи і підприємництва через загальноекономічні, ринкові регулятори [8, с. 238].

Серед податкових пільг, покликаних стимулювати інноваційну діяльність, можуть бути виділені на-

ступні:

1) інвестиційні знижки з податку на прибуток в розмірі, який відповідає певній процентній частці від вартості впроваджуваного інноваційного устаткування;

2) знижки з податку на прибуток у розмірі витрат на НДДКР;

3) віднесення до поточних витрат на окремі види устаткування, зазвичай, використовованого у наукових дослідженнях;

4) створення за рахунок фонду прибутку інноваційних фондів спеціального призначення, не оподатковуваних податком;

5) оподаткування прибутку інноваційно активних організацій по знижених ставках (для невеликих підприємств);

6) "податкові канікули" протягом декількох років на прибуток, отриманий від реалізації інноваційних проектів;

7) пільгове оподаткування дивідендів юридичних і фізичних осіб, отриманих по акціях інноваційних організацій;

8) пільгове оподаткування прибутку, отриманого в результаті використання патентів, ліцензій, ноу-хау і інших нематеріальних активів, що входять до складу інтелектуальної власності;

9) зменшення прибутку до оподаткування на суму вартості приладів і устаткування, які передаються вищим навчальним закладам, науково-дослідним установам та іншим інноваційним організаціям;

10) вирахування з оподаткованого прибутку внесків до благодійних фондів, діяльність яких пов'язана з фінансуванням інновацій.

Податкові пільги на капітальні вкладення найчастіше надаються у вигляді "інвестиційного податкового кредиту". Як правило, ця пільга дається компаніям, що направляють інвестиції на впровадження нової техніки, устаткування, технологій. Інвестиційна податкова знижка віднімається (кредитується) із суми нарахованого податку на прибуток компанії. При цьому дана знижка надається лише після введення нової техніки в експлуатацію. Право на отримання податкової знижки настає для компанії автоматично: його не треба доводити і обґрунтовувати, оскільки воно прямо закріплене законодавством. Розмір знижки встановлюється у відсотках від вартості впроваджуваної техніки і складає: 5,3% в Японії (для електронної техніки і устаткування), 50% у Великобританії (для 1-го року експлуатації нової техніки, технології, матеріалів), 10—15% в Канаді (залежно від освоєності території місце розташування компанії — освоєні або не-

Таблиця 1. Податкові стимули в Україні і за кордоном

Податкові стимули, які застосовуються у зарубіжній практиці	Застосування у Росії	Застосування в Україні
Інвестиційна знижка з податку на прибуток	—	—
Прискорена амортизація, амортизаційна премія	+	дозволено технопаркам для основних фондів 3 і 4 групи
Звільнення нових основних фондів від податку на майно	—	податок на майно відсутній
Відшкодування ПДВ по капітальному будівництву	+ —	—
Інноваційна знижка з податку на прибуток	—	—
Податкові кредити для інвестиційно-активних підприємств	+ —	—

Джерело: побудовано автором

освоєні райони країни) і 100% в Ірландії. У США дана пільга відносно інвестицій застосовується лише для енергетичного устаткування [1, с. 19].

Із широкого переліку податкових стимулів, які використовуються у зарубіжній практиці для заохочення підприємств-інноваторів, в українській податковій системі повною мірою на сьогоднішній день не реалізується жоден з них, їх правозастосування стримується обмеженнями, пов'язаними з податковим адмініструванням або з особливостями бюджетного процесу. Найбільш поширені податкові стимули відображені у табл. 1.

Ситуація, яка склалась в Україні, свідчить про те, що в рамках існуючої податкової системи підприємства, які здійснюють фінансування інноваційної діяльності, несуть таке ж податкове навантаження, що і підприємства, які у фінансуванні інновацій не беруть участі. Тому перетворення у податковій системі, які сприятимуть зниженню податкового навантаження на інвесторів, будуть сприяти прискоренню оновлення техніки і технологій.

Ми підтримуємо позицію Ю. Іванова та А. Іванченко, що, надаючи податкові пільги, держава виступає своєрідним інвестором, який може надати здебільшого практично безвідсоткову позику, за умови використання цих коштів за напрямком, який вона вибирає. Підприємець не може використовувати вивільнені (внаслідок використання пільги) кошти за своїм уподобанням або переорієнтувати на вигідніші, хоча також інноваційні проекти. А отже, під час побудови механізму пільгового

оподаткування роль держави у інвестиційному забезпеченні інноваційної діяльності підвищується та наповнюється новими функціями інноваційного податкового менеджменту. Її завдання полягає не стільки у відборі підприємств, яким будуть надаватися кошти, скільки у чіткому та зрозумілому визначенні місця та ролі підприємств у інноваційному процесі, узгодженні з їхніми можливостями та умовами функціонування конкретних завдань, які на них перекладаються державою у разі надання пільг. А отже, механізм пільгового оподаткування повинен бути узгодженим з особливостями підприємницького середовища, тобто йдеться про урахування факторів зовнішнього (щодо суб'єктів господарювання) оточення [3, с. 20—21].

В Україні практика пільгового оподаткування інноваційної діяльності знайшла широке розповсюдження переважно в рамках технопарків. Характерними особливостями цього спеціального податкового режиму в Україні є наступні:

- одночасне застосування комплексу взаємозв'язаних податкових пільг по прямих і непрямих податках (податок на прибуток, ПДВ, мито);

- обмежений період застосування спеціального режиму, який встановлюється окремо для кожного технопарку;

- спрямованість на стимулювання розвитку території за допомогою створення відповідних умов для інтенсифікації інвестиційно-інноваційної діяльності;

- встановлення пріоритетних видів підприємницької діяльності для всіх технопарків в цілому і для кожного з них окремо. Під пріори-

тетними напрямками діяльності технологічного парку розуміють економічно і соціально обумовлені напрями науково-технічної і інноваційної діяльності технологічного парку, які відповідають певним законодавчо закріпленим науково-технічним і інноваційним пріоритетам і направлені на промислове виробництво конкурентоздатної високотехнологічної і інноваційної продукції, насичення нею внутрішнього ринку і забезпечення експортного потенціалу держави.

Необхідність існування пільг в оподаткуванні прибутку з метою стимулювання інноваційно-інвестиційних процесів у сьогоднішніх умовах зумовлена наступними чинниками:

1. В умовах економічної кризи, нерозвиненості механізму ринкового саморегулювання заходи цілеспрямованого впливу держави на процес відтворення капіталу і НТП є об'єктивно необхідними.

2. У практиці господарювання розрізняють стимулюючі і протекційні податкові пільги. Якщо перші надаються тільки за умов здійснення підприємством тих видів діяльності, які є важливими з позицій суспільного розвитку чи цільового використання прибутку, то надання других є, як правило, наслідком лобіювання інтересів певних кіл підприємців. Воно призводить лише до підсилення нерівномірності розподілу податкового тягаря, зменшення надходжень до бюджету, не позначаючись на інвестиційному процесі, результатах розвитку виробництва.

3. Досвід розвинутих країн свідчить про широке використання ними стимулюючих податкових пільг [5, с. 266.]

Також вчені акцентують увагу на тому, що основною причиною низької інноваційної активності в нашій країні є не висока ставка оподаткування прибутку, а недостатня інвестиційна спрямованість податкових стимулів. Роблять наголос на тому, що необхідно розробити такі податкові стимули, застосування яких не тільки спонукає підприємства до інвестування, але й виправдовує себе з точки зору бюджетної політики країни [4, с. 1].

Застосування податкових пільг інноваційного характеру не позбавлене суперечок щодо галузевого аспекту їх надання. Надання пільг окремим галузям аргументується їх стратегічною важливістю. В той же час аргументом проти стимулювання інноваційної діяльності в економіці в цілому виступають значні втрати доходів бюджету через надання таких пільг.

В Україні в режимі пільгового

Таблиця 2. Ставки для нарахування простого інвестиційного податкового кредиту

Ставка	Умова застосування
100%	При здійсненні інвестиції у дослідження і розробки 6-го технологічного укладу
65%	При здійсненні інвестиції у дослідження і розробки 5-го технологічного укладу
25%	При здійсненні інвестиції у дослідження і розробки 4-го технологічного укладу

Джерело: авторська розробка

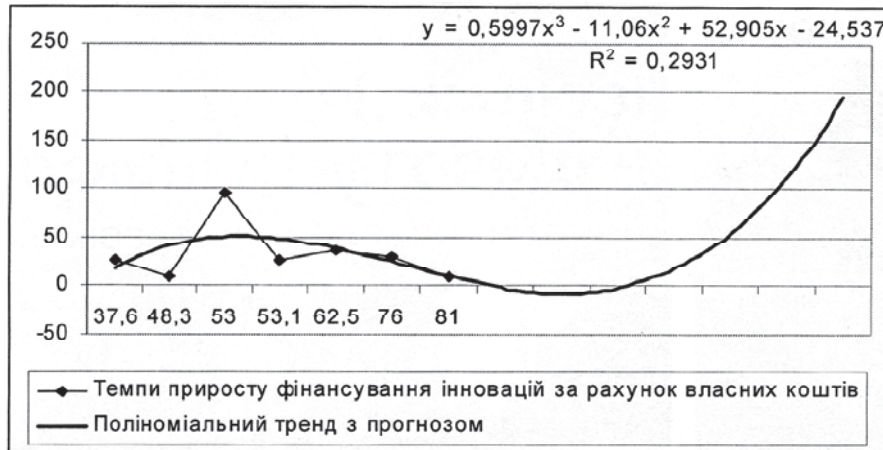


Рис. 1. Прогноз зміни обсягів фінансування інновацій залежно від зміни податкового навантаження з податку на прибуток

оподаткування працюють, насамперед, металургійна, автомобілебудівна, суднобудівна, літакобудівна, аерокосмічна галузь, сільське господарство. Ми підтримуємо позицію А. Крисоватого, що доцільність подібної державної підтримки є неоднозначною. У короткостроковій перспективі субсидування може сприяти вирішенню перманентних проблем окремої галузі, забезпечити цінову конкурентоспроможність на міжнародних ринках. Проте за

збереження несприятливого інвестиційного клімату спрямування додаткових коштів в оновлення виробництва відбувається досить повільно. Відтак надмірна кількість галузевих податкових пільг консервує низький технологічний рівень галузей, стимулює рентний тип поведінки галузевого бізнесу, лобювання збереження пільгового режиму оподаткування [5, с. 269].

Вітчизняними вченими пропонуються різні варіанти податкового

стимулювання інноваційно-інвестиційної діяльності за допомогою податку на прибуток — від простого зниження ставок податку на прибуток до застосування селективних податкових пільг разового характеру (інноваційна податкова знижка або інвестиційний податковий кредит).

Що стосується ставки для нарахування інвестиційного кредиту, то розмір її диференційований від 5 до 100% для об'ємного податкового кредиту, від 5 до 50% для прирістного податкового кредиту.

Обираючи ставку для нарахування об'ємного податкового кредиту у перший рік здійснення інвестиції в інноваційну діяльність, ми використовуємо емпіричний досвід технологічно розвинених країн та керувалися міркуваннями щодо можливої мінімізації втрат доходів бюджету від запровадження такої пільги (табл. 2).

Здійснюючи аналіз чутливості податкового навантаження з податку на прибуток і обсягів фінансування інновацій (рис. 1), було з'ясовано, що при зменшенні податкового навантаження з податку на прибуток на 100% обсяги фінансування можуть зростати до 50%, при зменшенні податкового навантаження на 65% — до 30%, при зменшенні на 25% — до 15%.

Прогнозні втрати бюджету від недоотримання податку на прибуток від застосування об'ємного податкового кредиту у перший рік фінансування інноваційної діяльності відображені на рис. 2.

Розрахунки виконувалися за допомогою програмного продукту Microsoft Excel пакету "Аналіз даних". Для прогнозування було обрано сценарій оптиміста (найгірший варіант для доходів бюджету), тобто, коли обсяги фінансування інноваційної діяльності будуть максимальними. Як видно з графіків, зображених на рис. 2, навіть за такого сценарію темпи росту фінансування інновацій значно випереджають темпи росту втрат бюджету внаслідок недоотримання податку на прибуток. Причому цей розрив збільшується з роками, що вказує на необхідність для отримання ефекту від застосування такої пільги використовувати її не менше 7 років. Оскільки для бюджету це песимістичний сценарій, то при розрахунках не враховувалася можливість розширення бази оподаткування податком на прибуток за рахунок успішно впроваджених інноваційних розробок (у випадку оптимістичного сценарію за рахунок розширення бази оподаткування обсяги втрат бюджету будуть меншими). Таким чином, проведені

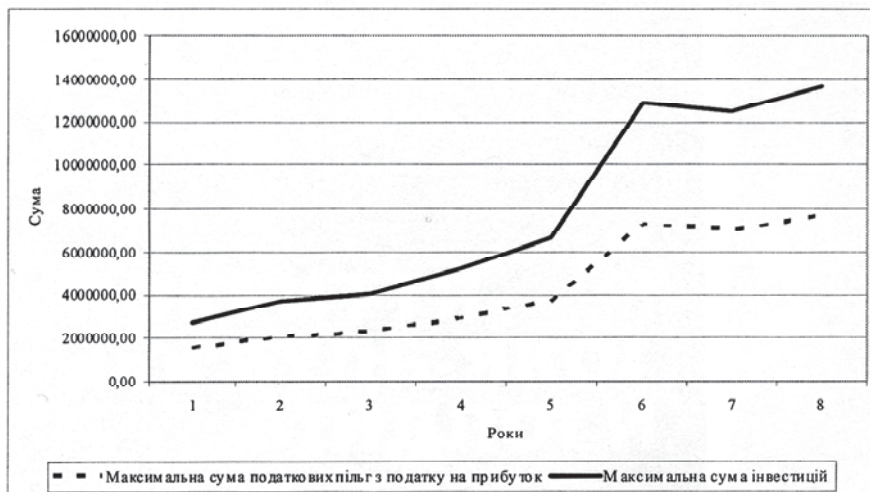


Рис. 2. Прогноз обсягів втрат бюджету від недоотримання податку на прибуток та обсягів зростання фінансування інноваційної діяльності

Таблиця 3. Ставки для нарахування прирідного інвестиційного податкового кредиту

Ставка	Умова застосування
32,3%	При здійсненні інвестиції у дослідження і розробки 6-го технологічного укладу
25,2%	При здійсненні інвестиції у дослідження і розробки 5-го технологічного укладу
14,28%	При здійсненні інвестиції у дослідження і розробки 4-го технологічного укладу

Джерело: авторська розробка

розрахунки засвідчують ефективність і безпечність застосування об'ємного інвестиційного податкового кредиту у перший рік фінансування інноваційної діяльності.

Застосування прирідного інвестиційного кредиту має свої особливості в різних країнах. Характерною особливістю прирідного інвестиційного кредиту є необхідність обрання бази для визначення приросту. У багатьох країнах, які застосовують прирідний інвестиційний кредит, існують додаткові умови або обмеження щодо його застосування. Для України двома найбільш важливими аспектами є визначення бази для нарахування прирідного інвестиційного податкового кредиту, бази для визначення приросту, період і коло осіб, які можуть ним скористатися.

Як і для об'ємного інвестиційного податкового кредиту, застосування прирідного інвестиційного кредиту розповсюджується на всі підприємства, які здійснюють фінансування інноваційної діяльності. Базою для визначення приросту обираємо середній за два роки рівень витрат на інноваційну діяльність. Вибір здійснено з міркувань простоти контролю за базою для розрахунку приросту. Додаткові умови для застосування прирідного інвестиційного кредиту:

1. Обмеження щодо кількості періодів застосування інвестиційного податкового кредиту. Сума прирідного інвестиційного кредиту використовується протягом одного податкового періоду. Якщо при розрахунку прирідного інвестиційного податкового кредиту утворюється від'ємне значення об'єкта оподаткування, то підприємство має право перенести його на наступні податкові періоди максимум два роки.

2. Обмеження щодо максимального розміру прирідного інвестиційного податкового кредиту. Встановлюється максимальний розмір прирідного інвестиційного податкового кредиту на рік, який не змінюється протягом трьох років.

Як було зазначено вище, ставки

для нарахування прирідного інвестиційного кредиту також диференційовані в різних країнах і знаходяться в діапазоні від 5 до 50%. Для обґрунтування розміру ставки прирідного інвестиційного податкового кредиту в Україні скористаємося дослідженням залежності рівня прибутковості інноваційної діяльності від суми отриманих податкових пільг з податку на прибуток та залежності обсягів реалізації інноваційної продукції від сум наданих пільг з податку на прибуток.

Ставки надання прирідного інвестиційного податкового кредиту також мають бути диференційовані залежно від технологічного укладу, фінансування якого здійснюється. Враховуючи результати дослідження двох залежностей (обсягів фінансування інноваційної діяльності і обсягів реалізації інноваційної продукції від обсягів отриманих податкових пільг з податку на прибуток) ставки прирідного інвестиційного податкового кредиту в залежності від того, розвиток якого технологічного укладу фінансується, набудуть вигляд (табл. 3).

Хочемо підкреслити, що фінансування інноваційної діяльності, яка кваліфікується як фінансування третього технологічного укладу, під пільгове оподаткування прибутку не підпадає. Максимальні пільги для фінансування інновацій шостого технологічного укладу пояснюються необхідністю здійснення інноваційного прориву Україною з паралельним розвитком 4-го і 5-го технологічних укладів.

Складність ухвалення рішення по реалізації запропонованих податкових новацій пов'язана з основними макроекономічними ризиками, такими як зниження доходів бюджету, можливість одноразового збільшення інфляції, а також можливість підвищення конкурентоспроможності імпортової продукції. Разом з тим наявність високого стимулюючого потенціалу запропонованих заходів обумовлює можливість зниження цих ризиків.

ВИСНОВКИ

Проблема підвищення ефективності податкового стимулювання може бути вирішена за допомогою запропонованих заходів щодо запровадження такої пільги як інвестиційний податковий кредит при одночасному підвищенні якості контролю не тільки у сфері оподаткування, але й у галузі монетарного контролю та митного адміністрування. Повною мірою стимулюючий потенціал інвестиційного податкового кредиту при стимулюванні інноваційної діяльності може бути реалізований при паралельному використанні прискореної амортизації.

Література:

1. Белов В. Н.К вопросу о российской инновационной политике. Зарубежный опыт // Инновационная политика и инновационный бизнес в России: Аналитический вестник. — № 5 (146). — М., 2001. — С. 16-27.
2. Иванов Ю.Б. Оподаткування та інноваційна діяльність підприємств / В кн. "Інновації: проблеми науки і практики 2006": Монографія. — Х.: ВД "Інжек", 2006. — С. 253—293.
3. Иванов Ю.Б., Иванченко А.С. Фактори, які впливають на вибір податкових пільг щодо стимулювання інноваційної діяльності / В кн. "Проблеми фінансово-кредитного регулювання інноваційного розвитку виробничо-господарських структур". — Львів: Видавництво Національного університету "Львівська політехніка", 2007. — С. 17—36.
4. Котова М.В. Податок на прибуток як фактор активізації інвестиційної діяльності промисловості України // Труды Одесского политехнического университета. — 2004. — № 1(21). — С. 1—5.
5. Крисоватий А.І. Теоретико-організаційні доміанти та практика реалізації податкової політики в Україні: Монографія. — Тернопіль: Карт-бланш, 2005. — 371 с.
6. Паентко Т.В. Венчурное финансирование как фактор формирования модели инновационного развития экономики Украины // Бизнес информ. — 2008. — № 11. — С. 60—62.
7. Система податкових пільг в Україні в контексті європейського досвіду/ Соколовська А.М., Єфименко Т.І., Луніна І.О. та ін. — К.: НДФІ, 2006. — 320 с.
8. Степаненко Д.М. Методи реалізації державної інноваційної політики в зарубіжній практиці // Вестник ДГТУ. — 2005. — Т. 5. — № 2 (24). — С. 238—245.

Стаття надійшла до редакції 10.02.2009 р.