

Посилання на статтю

Сердюк І.Г. Оподаткування операцій трансферу технологій: сучасний стан та напрями вдосконалення / І.Г. Сердюк // Управління проектами та розвиток виробництва: Зб.наук.пр. – Луганськ: вид-во СНУ ім. В.Даля, 2005 - №1(13). - С. 106-115. Режим доступу: <http://www.pmdp.org.ua/>

УДК 336.221.24+336.226.1

І.Г. Сердюк

ОПОДАТКУВАННЯ ОПЕРАЦІЙ ТРАНСФЕРУ ТЕХНОЛОГІЙ: СУЧАСНИЙ СТАН ТА НАПРЯМИ ВДОСКОНАЛЕННЯ

Розглядаються проблеми оподаткування операцій трансферу технологій податком на прибуток підприємств та ПДВ. Надаються пропозиції стосовно внесення змін у нормативно-правові акти з питань оподаткування, що регулюють правовідносини при здійсненні суб'єктами господарювання операцій трансферу технологій. Рис. 1, дж. 24.

Ключові слова: трансфер технологій, об'єкти інтелектуальної власності, податок на прибуток підприємств, податок на додану вартість, амортизація, нематеріальні активи, роялті, ліцензійні платежі.

И.Г. Сердюк

НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ ОПЕРАЦИЙ ТРАНСФЕРА ТЕХНОЛОГИЙ: НЫНЕШНЕЕ СОСТОЯНИЕ И НАПРАВЛЕНИЯ УЛУЧШЕНИЯ

Рассматриваются проблемы налогообложения операций трансфера технологий налогом на прибыль предприятий и НДС. Даются предложения относительно внесения изменений в нормативно-правовые акты по вопросам налогообложения, регулирующие правоотношения при осуществлении субъектами хозяйствования операций трансфера технологий. Рис. 1, ист. 24.

I.G. Serdyuk

TAXATION OF TECHNOLOGY TRANSFER OPERATIONS: CURRENT STATE AND PERSPECTIVES

The taxation of income and VAT concerning technology transfer operations is considered. Propositions of changes in legal tax documents that regulate technology transfer operations are offered.

Постановка проблеми. Протягом останніх десятиріч у більшості розвинених країн світу проблеми промислової політики почали займати провідне місце серед державних пріоритетів, а своє довгострокове зростання такі країни пов'язують з переходом на інноваційний шлях розвитку. Неабияку роль в цьому відіграє і трансфер технологій – передача та, відповідно, придбання нематеріальних об'єктів, що використовуються для випуску продукції чи надання послуг або при застосуванні того чи іншого технологічного процесу.

Необхідність розгляду питань оподаткування доходів, пов'язаних з трансфером технологій, посилюється також й фактором глобалізації національних економік та, як наслідок, зростанням частки нематеріальних складових у загальносвітових торгових потоках. Найближчим часом, особливо після вступу України до СОТ та її поступової інтеграції у європейський простір, місце та роль України у міжнародному технологічному обміні зростатиме, а тому вже зараз виникає реальна потреба у розробці та реалізації заходів з регулювання трансферу технологій.

На рішення реальних або потенційних суб'єктів трансферу технологій здійснювати зазначені операції шляхом передачі та придбання прав на нематеріальні об'єкти й, зокрема, на об'єкти інтелектуальної власності (ОІВ) впливає низка чинників податкової та неподаткової природи.

До неподаткових стимулів належать, зокрема, наступні: технологія пройшла стадію дослідно-конструкторських робіт, але не має конкретного промислового застосування, а її власник не має ресурсів для здійснення цих етапів; власник технології вважає вичерпаними для себе можливості подальшого промислового використання технологій, що йому належать; власник технологій бажає збільшити комерційний ефект від використання технологій, що йому належать, в тому числі і за рахунок розширення ринків збуту продукції, що створюється із застосуванням технологій, однак в нього відсутні виробничі потужності в місцях, максимально наближених до нових ринків.

Попит на об'єкти трансферу технологій залежить від: рівня трансакційних витрат, пов'язаних з трансфером технологій, рівня очікуваних в майбутньому доходів від інноваційної діяльності та очікуваного скорочення терміну розроблення об'єктів, що є предметом трансферу технологій. Трансфер технологій, таким чином, є доцільним тоді, коли, за інших рівних умов, трансакційні витрати господарюючих суб'єктів, пов'язані з придбанням об'єктів трансферу на ринку, менші внутрішніх витрат, пов'язаних зі створенням аналогічного об'єкту самим господарюючим суб'єктом. Або ж в результаті реалізації трансферу технологій скорочується тривалість стадії створення інновацій й етапу підготовки виробництва до використання результатів досліджень та розробок, і таке скорочення призводить до зростання очікуваних в майбутньому доходів від інноваційної діяльності внаслідок збільшення періоду комерційного використання інновацій.

Говорячи про податкові фактори впливу на трансфер технологій ми маємо на увазі "блокування" інтересів суб'єктів трансферу технологій – внаслідок підвищення рівня невизначеності при здійсненні таких операцій знижується зацікавленість в їх здійсненні а, отже, скорочується й рівень інноваційної активності промислових підприємств.

Як свідчать дані офіційної статистики, операції трансферу технологій поки що не стали фактором інноваційності вітчизняних промислових підприємств. Так, протягом 2000-2003 рр. середньорічні обсяги витрат вітчизняних підприємств на придбання прав на ОІВ у загальному обсязі витрат на інноваційну діяльність не перевищували 3% [1]. Зовнішньоторговельний оборот України за операціями з трансферу технологій протягом досліджуваного періоду складає в середньому 736,8 млн. дол. США, а його частка в загальному обороті послуг зменшилася з 12,2% у 2000 році до 6,0% у 2003 році [3]. Загалом Україна є чистим експортером послуг, однак за послугами з міжнародного трансферу технологій вона є чистим імпортером. У структурі операцій з експорту технологій найбільшу питому вагу займає позиція "наукові та конструкторські послуги", а в структурі імпорту — "роялті та ліцензійні платежі" [2, 3]. На наш погляд, домінування у структурі експорту технологій наукових та конструкторських послуг цілком відповідає

сучасному стану інноваційного розвитку вітчизняної промисловості. Мається на увазі наступне. В останні роки в світовій практиці економічного співробітництва поступово проявляється тенденція, що полягає у тому, що формула “обладнання + послуги + технологічні знання” поступово замінюється зворотною: “знання + послуги + обладнання”, тобто обладнання і матеріали стають супутнім елементом поставки знань і послуг [4]. В Україні ж, як ми бачимо, зберігається перша формула. Справа в тому, що експорт технологій в формі наукових та конструкторських послуг, як правило, є супутнім експорту машин та обладнання. Порівняння динаміки зростання експорту машин та обладнання та експорту наукових та конструкторських послуг (рис. 1) слугує підтвердженням наших тверджень.

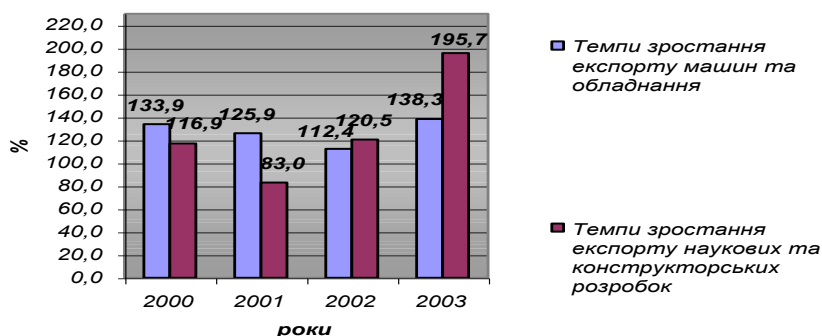


Рис. 1. Темпи зростання експорт машин та устаткування, транспортних засобів, приладів та експорту наукових та конструкторських послуг [2, 3]

На наш погляд, зазначений стан справ зумовлений наявністю у вітчизняному податковому законодавстві “вузьких місць”, що багато в чому визначає низьку активність підприємств у напрямку здійснення трансферу технологій.

Аналіз останніх досліджень і публікацій з даної проблематики. У сучасній вітчизняній та зарубіжній економічній літературі приділяється значна увага як теоретичним та методологічним засадам регулювання здійснення інноваційними підприємствами трансферу технологій, так і конкретним проблемам у цьому напрямку. Серед них, перш за все, слід відзначити праці таких українських вчених як: В.Александрової [5], Г.Андрощука [6], Ю.Бажала [7], Л.Безчасного [8], В.Гейця [9], А.Кінаха [9], О.Лапко [10, 11], В.Семиноженка [9], Т.Щедріни [11] та ін., та зарубіжних вчених: І.Дежиної [12, 13], В.Євдокимової [14], Д.Кокуріна [15] тощо.

Виділення невирішених раніше частин загальної проблеми. Проте, незважаючи на вирішальне значення інноваційної діяльності для цілей забезпечення сталого економічного зростання в країні, проблематика фінансового регулювання інноваційної діяльності ще не стала предметом інтенсивних досліджень українських науковців; у вітчизняних джерелах поза увагою залишаються проблеми, пов’язані з регулюванням інноваційної діяльності з урахуванням специфіки останньої, що полягає в появі при її здійсненні ОІВ набуття та розпорядження правами на які зумовлює виникнення особливих відносин, що повинні бути об’єктом окремого регулюючого впливу держави, в тому числі й податкового.

Все вищезазначене й визначає актуальність здійснення досліджень у даному напрямку.

Постановка завдання. Нашими завданнями є дослідження особливостей оподаткування операцій трансферу технологій, закладених у чинному та перспективному вітчизняному законодавстві, та розроблення напрямів запровадження змін у нього з урахуванням специфіки об'єкту регулюючого впливу.

Виклад основного матеріалу дослідження. Перш ніж перейти до детального розгляду зазначеної проблеми, зазначимо, що для цілей оподаткування операцій трансферу технологій вирішальну роль відіграє трактування терміну "роялті", оскільки:

- по-перше, платежі роялті відносяться на валові витрати підприємств [16];
- по-друге, зазначені платежі не є об'єктом оподаткування ПДВ [17].

Слід зазначити, що визначення терміну "роялті" у чинному законодавстві наводиться тільки в Законі України "Про оподаткування прибутку підприємств", відповідно до п. 1.30 якого роялті – це платежі будь-якого виду, одержані як винагорода:

- за користування або надання права на користування яким-небудь авторським правом на літературні твори, витвори мистецтва або науки, включаючи комп'ютерні програми, інші записи на носіях інформації, відео- або аудіокасети, кінематографічні фільми або плівки для радіо- або телевізійного мовлення;

- за придбання якого-небудь патенту, зареєстрованого знака для товарів і послуг або торгової марки, дизайну, секретного матеріалу, моделі, формули, процесу, права на інформацію для промислового, комерційного або наукового досвіду (ноу-хау).

При цьому *не вважаються* роялті платежі за отримання об'єктів власності у володіння або розпорядження або власність особи або якщо умови користування такими об'єктами власності надають право користувачу продати або здійснити відчуження іншим способом такого об'єкта власності або обнародувати (оповістити) секретні матеріали, моделі, формули, процесу права на інформацію відносно промислового, комерційного або наукового досвіду (ноу-хау), за винятком випадків, коли таке обнародування (розголошування) є обов'язковим згідно із законодавством України.

У зв'язку з наведеним вище визначенням, виникають певні ускладнення при встановленні приналежності до роялті платежів, що здійснюються при купівлі-продажу ліцензій по патентах на винаходи, а також за договорами про ноу-хау, зумовлені використанням слова "придбання" у визначенні терміну "роялті".

Відповідно до положень Господарського кодексу України, "суб'єкт господарювання, який здійснює господарську діяльність на основі права власності, на свій розсуд, одноосібно або спільно з іншими суб'єктами володіє, користується і розпоряджається належним йому (їм) майном, у тому числі має право надавати майно іншим суб'єктам для використання його на праві власності, праві господарського відання чи праві оперативного управління, або на основі інших форм правового режиму майна, передбачених цим Кодексом". По відношенню до ОІВ, надання іншим суб'єктам права на використання ОІВ здійснюється на основі надання виключних, невиключних та одиничних ліцензій. Виключна ліцензія надає ліцензіатові право на видачу субліцензій третім особам [18].

Проаналізувавши текст визначення терміну "роялті", можна зробити висновок, що платежами роялті є платежі, які здійснюються при передачі тільки права на користування об'єктом інтелектуальної власності. У цьому випадку слово "придбання" може трактуватися тільки як "отримання в користування". Будь-яке інше його трактування приведе до суперечності між першою і другою

частинами визначення терміну “роялті”. Таким чином, використання терміну “отримання в користування” замість терміну “придбання” в тексті ст. 1 Закону України “Про оподаткування прибутку підприємств” зробить більш однозначним визначення терміну “роялті”, що дозволить запобігти виникненню суперечностей між державою та суб’єктами трансферу технологій.

Відповідно до законодавства, не вважаються роялті, зокрема, “платежі за отримання об’єктів власності ... у володіння або розпорядження...”. Застосування даного положення на практиці призводить до невизнання роялті платежів за операціями з надання виключних ліцензій на використання ОІВ, оскільки їх умови передбачають наявність у ліцензіата права надання субліцензій третім особам (тобто розпорядження отриманими ним правами).

Зазначені обставини ускладнюються ще й наступним. Відповідно до положень Закону України “Про податок з доходів фізичних осіб”, до об’єкту оподаткування включено як роялті, так і іншу плату за використання прав інтелектуальної (в тому числі промислової) власності, отриманих платником податку [19]. Таким чином, при оподаткуванні операцій з отримання фізичною особою роялті за договорами виключної ліцензії, спостерігатиметься порушення принципу справедливості в оподаткуванні, оскільки в даному випадку ліцензійні платежі оподатковуватимуться двічі: перший раз у складі прибутку підприємства-отримувача прав ОІВ, а другий – у складі доходів фізичної особи-надавача прав на ОІВ.

В контексті оподаткування операцій з передачі прав на ОІВ податком на додану вартість, першочергового вирішення вимагає питання визначення місця вчинення операції при оподаткуванні ПДВ операцій з передачі прав власності на ОІВ та (в контексті визначення терміну роялті) операцій з передачі прав на використання ОІВ платежі за якими не визнаються роялті. Причому, особливий інтерес викликає оподаткування операцій з експорту прав власності на ОІВ.

Слід зазначити, що різні країни по-різному вирішують питання місця вчинення даного виду операцій. Наприклад, в Російській Федерації, де при стягненні ПДВ з деякими обмеженнями використовується принцип призначення, місцем реалізації послуг з передачі прав на ОІВ вважається місце здійснення діяльності покупця таких послуг. Таким місцем вважається територія Російської Федерації у випадку фактичної присутності покупця послуг на основі державної реєстрації, а за її відсутності – місце, вказане в установчих документах організації, місце управління організації, місцезнаходження його постійно діючого виконавчого органу, місцезнаходження постійного представництва (якщо послуги надані через це постійне представництво), місце проживання фізичної особи [21].

Положеннями Шостої Директиви Ради ЄС місцем постачання послуг з передачі прав на об’єкти права інтелектуальної власності вважається місце, де такі послуги постачаються: коли здійснюються на користь осіб, які мають постійне місце здійснення підприємницької діяльності поза територією Співтовариства, або на користь платників податку, які мають постійне місце здійснення підприємницької діяльності на території Співтовариства, але в іншій державі-члені, ніж держава-член продавця, є місце, де одержувач послуги заснував місце своєї діяльності, або фіксоване місце здійснення підприємницької діяльності, куди такі послуги постачаються, або, у разі відсутності такого місця – місце його постійного проживання або місце, де він зазвичай проживає. Разом з тим в даній Директиві передбачено, що в деяких випадках місцем реалізації послуг з передачі прав на ОІВ може вважатися також і місце фактичного використання таких послуг. Таким чином, застосовується принцип призначення при оподаткуванні ПДВ операцій з передачі та придбання прав на ОІВ [22].

Згідно з положеннями Закону України “Про податок на додану вартість”, передача прав на ОІВ – операції з продажу послуг на митній території України, отримання послуг, що надаються нерезидентами для їх використання або споживання на митній території України, надання послуг для їх споживання за межами митної території України – є об’єктом оподаткування ПДВ. згідно положень ст. 6 цього ж закону, операції з експорту нематеріальних активів оподатковуються за нульовою ставкою. Причому, під експортом розуміється надання послуг, що призначені для використання та споживання за межами митної території України, для нерезидентів. Тобто можна виділити два критерії віднесення даних операцій до експортних: 1) місце споживання послуг; 2) резидентність особи, яка буде споживати послуги. Як можна побачити, поняття “місце вчинення операцій, що підлягають оподаткуванню” взагалі не використовується в даному законодавчому акті.

Слід зазначити, що в Україні здійснюються кроки, пов’язані зі зміною порядку оподаткування ПДВ операцій з передачі та придбання прав власності на ОІВ. У ст. 4014 проекту Податкового кодексу України місцем надання послуг з переуступлення прав на нематеріальні активи вважається місце, де замовник послуг організував свою господарську діяльність чи має постійне представництво, якому надаються послуги, або (за відсутності зазначеного місця) – місце проживання чи постійної адреси замовника послуг. Положеннями ст. 4033 проекту Податкового кодексу передбачено оподаткування за нульовою ставкою операцій з надання послуг нерезидентам, призначених для використання та споживання за межами митної території України [20].

Слід зазначити, що деякі положення наведеної ст. 4014 проекту Податкового кодексу не узгоджуються з чинним законодавством України у сфері інтелектуальної власності. Зокрема, представництва нерезидентів не є суб’єктами інтелектуальної власності, а тому переуступлення на їх користь прав на дані об’єкти не представляється можливим. Отже, визначення в проекті Податкового кодексу місця надання таких послуг вимагає перегляду.

Можна стверджувати про необхідність внесення змін у ті положення чинного податкового законодавства України, що регулюють правовідносини при здійсненні підприємствами операцій комерційного трансферу технологій.

Перш за все це стосується Закону України “Про оподаткування прибутку підприємств”, в якому дається визначення для цілей оподаткування терміну “роялті”. З метою узгодження положень податкового законодавства із положеннями національного та міжнародного законодавства у сфері охорони прав інтелектуальної власності представляється доцільним замінити термін “роялті” терміном “ліцензійні платежі”. Під останніми слід розуміти: *платежі будь-якого виду*, отримані ліцензіаром – власником майнових прав на об’єкти інтелектуальної, в тому числі промислової, власності від ліцензіата за надане право на використання об’єкту інтелектуальної, в тому числі промислової, власності на термін та на умовах, визначених у відповідному договорі між сторонами. При цьому до ліцензійних платежів не повинні відноситися: авторська винагорода, штрафи, пені, неустойки та будь-які інші виплати, що сплачуються будь-якою із сторін у випадку порушення нею умов договору, а також платежі за ліцензіями, отримані суб’єктами господарювання, які здійснюють управління правами на ОІВ.

Запропоноване нами трактування терміну “ліцензійні платежі” залишає за сторонами свободу вибору виду ліцензії, адже вибір між виключною та невиключною ліцензіями, а відтак – між наявністю або відсутністю у ліцензіата прав на розпорядження правами, суб’єкти трансферу технологій мають здійснювати з урахуванням комплексу умов неподаткової природи (таких як

ступінь довіри суб'єктів трансферу технологій один до одного; мотивів здійснення трансферу; рівень завершеності розробки технологій, що є об'єктом трансферу; комплексу умов з боку попиту на продукцію, що є результатом використання об'єкту трансферу тощо).

Заміну терміну "роялті" терміном "ліцензійні платежі" слід здійснити і у Законі України "Про податок з доходів фізичних осіб", в інших законах та нормативно-правових актах, в яких він використовується, а також і в перспективному законодавстві (зокрема, проекті Податкового кодексу України). Відповідно до положень ст. 1013 останнього, під терміном "роялті" розуміються платежі будь-якого виду, одержані у вигляді винагород (компенсацій) за використання або надання дозволу на використання прав інтелектуальної, в тому числі промислової, власності, а також інших аналогічних майнових прав, що визнаються об'єктом права власності суб'єкта підприємницької діяльності [20].

На наш погляд, в такій редакції під терміном "роялті" (який за своєю суттю є різновидом ліцензійного платежу) розуміється ще й авторська винагорода — "платежі у вигляді винагород (компенсацій) за використання". Оскільки правова природа роялті як різновиду ліцензійного платежу та авторської винагороди суттєво відрізняється, у визначення терміну роялті мають бути внесені зміни, аналогічні тим, про які йшла мова вище. Крім того, дане трактування терміну "роялті" (нашою термінологією — ліцензійних платежів) не відбиває економічних підстав виникнення таких платежів, а саме: договірної природи передачі прав на використання ОІВ.

Також вимагають уточнення положення ст. 2078 проекту Податкового кодексу, в якій підставою для здійснення амортизації ОІВ як нематеріального активу є *разова повна виплата роялті без наступних періодичних виплат роялті за право користування нематеріальним активом* (курсів наш. — І.Г.) [20].

Виходячи з природи ОІВ та особливостей розпорядження ними, запропонуємо наступні вихідні положення, що стосуються амортизації даного виду нематеріальних активів підприємствами-отримувачами прав на ОІВ. При цьому вказані пропозиції будуть сформульовані нами для двох груп договорів. До першої ми відносимо договори передачі прав власності на ОІВ та договори виключної ліцензії, а до другої — невиключні ліцензійні договори.

Відображення в балансі та амортизація ОІВ мають відбуватися у випадках:

- передачі права власності на ОІВ;
- передачі права на використання ОІВ за договором виключної ліцензії.

У цьому контексті необхідно внести зміни у положення (стандарт) бухгалтерського обліку № 8 "Нематеріальні активи" [23].

Умовою постановки на бухгалтерський облік ОІВ підприємством-отримувачем прав інтелектуальної власності за договорами передачі прав власності або виключної ліцензії має бути факт здійснення такої передачі, підтверджений відповідною реєстрацією в уповноваженому державному органі¹, адже укладання підприємством таких договорів відбувається при існуванні у підприємства ймовірності одержання майбутніх економічних вигод, пов'язаних з його використанням.

Вартістю відображення в бухгалтерському обліку придбаних прав власності на ОІВ має бути первісна вартість такого ОІВ, а виключних прав на використання ОІВ – найменша на початок дії ліцензійного договору вартість – справедлива або теперішня вартість майбутніх ліцензійних платежів, а у випадку з роялті – теперішня вартість мінімальних ліцензійних платежів.

¹ На даний час таким органом є Державний департамент інтелектуальної власності.

"Управління проектами та розвиток виробництва", 2005, № 1(13)

Підприємствам-ліцензіатам за договорами про виключну ліцензію необхідно надати право збільшувати вартість таких прав на величину витрат на НДДКР, пов'язаних з вдосконаленням отриманих у використання ОІВ.

Підставами зняття з обліку ОІВ, отриманих за договорами про виключну ліцензію мають бути закінчення строку дії ліцензійного договору, закінчення строку дії охоронних документів на ОІВ, визнання ліцензійного договору недійсним та надання в межах існуючих прав виключної ліцензії на використання ОІВ третій особі, а також (для договорів передачі права власності) – передача права власності на ОІВ третій особі.

Відображення в балансі підприємства-ліцензіата прав на використання ОІВ за договорами невиключної ліцензії, доцільно здійснювати на позабалансовому рахунку. Визначення вартості відображення таких об'єктів має здійснюватися аналогічно, як і за виключною ліцензією. Витрати на виплату ліцензійної винагороди при цьому мають відноситися до валових витрат ліцензіата.

Необхідним представляється також внесення змін у порядок непрямого оподаткування операцій комерційного трансферу технологій. З метою уникнення подвійного оподаткування, неоподаткування, а також дотримання принципу призначення при оподаткуванні зазначених операцій ПДВ, слід враховувати всі суттєві обставини операцій з купівлі-продажу технологій з метою встановлення того, чи дійсно дана операція є операцією з експорту послуг (і, відповідно, застосовувати до неї передбачений порядок відшкодування з бюджету), чи її слід відносити до операцій з надання послуг на митній території України. У зв'язку з цим пропонуємо:

– викласти підпункт 6.2.2. пункту 6.2 ст. 6 Закону України “Про податок на додану вартість” наступним чином: “...У тому числі за нульовою ставкою оподатковуються операції з: ... передачі прав власності на об'єкти права інтелектуальної, в тому числі промислової, власності...”, оскільки чинна редакція даного підпункту відносить туди й операції, що не є об'єктом оподаткування ПДВ, а саме: операцій з передачі прав на використання ОІВ;

– доповнити підпункт 6.2.2. пункту 6.2 ст. 6 Закону України “Про податок на додану вартість” наступним чином: “Для цілей даного підпункту територія України визнається місцем здійснення господарської діяльності нерезидента при отриманні ним доходу або вигоди від споживання цих послуг на території України”.

Крім того, пропонуємо ввести до Закону України “Про податок на додану вартість” положення щодо того, що операції з передачі прав власності на ОІВ згідно з кредитними договорами або договорами застави, якими передбачається використання ОІВ в якості об'єкту застави, операції зворотної передачі прав власності на ОІВ після виконання позичальником кредитних зобов'язань на є об'єктом оподаткування ПДВ. Запропоновані зміни усунуть принаймні частину законодавчих бар'єрів, що перешкоджають активному використанню ОІВ у якості об'єкту застави.

Аналогічні зміни доцільно внести і у проект Податкового кодексу України.

Насамкінець слід зазначити, що в якості превентивного заходу, спрямованого на мінімізацію потенційних втрат держави, зумовлених ухиленням суб'єктами господарювання від оподаткування, обов'язковою умовою представляється запровадження адміністративно-правового обмеження, а саме: передбачення у податковому законодавстві обов'язкової державної реєстрації договорів щодо розпорядження майновими правами на ОІВ в уповноваженому державному органі. При цьому особливий порядок оподаткування таких операцій

повинен реалізовуватися лише з дати реєстрації і тривати (для ліцензійних договорів) протягом строку дії такої реєстрації².

Висновки. Найважливішим поточним завданням підвищення ефективності регулюючих дій держави є вдосконалення та розвиток законодавства щодо регулювання інноваційної діяльності. В першу чергу це стосується вдосконалення податкового законодавства в частині оподаткування операцій трансферу технологій.

Запропоновані шляхи вдосконалення оподаткування операцій комерційного трансферу технологій забезпечать, на нашу думку, раціональне зняття протиріч, пов'язаних із здійсненням такої діяльності та її державним регулюванням, а відтак – призведуть до досягнення розумного балансу інтересів між державою та суб'єктами регулювання, що, в свою чергу, сприятиме активному включенню України до процесів міжнародного трансферу технологій, а відтак – її переходу на інноваційний шлях розвитку.

Перспективи подальших розвідок у даному напрямку. Слід зазначити, що з огляду на специфіку ОІВ, що є об'єктами трансферу технологій, проблема визначення місця вчинення операцій, що підлягають оподаткуванню, ускладнюється. Мається на увазі наступне. Як відомо, ОІВ можуть отримувати охорону через норми патентного права, і, як наслідок, територія дії прав на такі об'єкти обмежена територією окремої країни або групи країн. Крім того, деякі ОІВ можуть охоронятися без реєстрації, а тому права на них не обмежені територіально. Тому при здійсненні суб'єктами інноваційної діяльності операцій міжнародного трансферу технологій з'являється суттєва обставина, що має враховуватися при науковому обґрунтуванні оподаткування таких операцій ПДВ – територія дії прав, що передаються. Невраховання зазначеної обставини може призвести до порушення обраного підходу до стягнення ПДВ. Крім того, спостерігатиметься скорочення фіскальної ефективності ПДВ оскільки: 1) безпідставне віднесення таких операцій до експортних (у разі застосування нульової або зниженої ставки податку за експортними операціями) призведе до надлишкового витрачання бюджетних коштів, пов'язаного з виплатою відшкодувань експортерам технологій або до скорочення надходжень до бюджету за цим податком; 2) необґрунтоване виключення окремих операцій з передачі прав на ОІВ з податкової бази призведе до її звуження та, відповідно, зменшення надходжень до бюджету.

Крім цього, вимагають свого вирішення наступні питання:

По-перше, обґрунтування віднесення до бази оподаткування операцій з реалізації прав на ОІВ, здійснення яких зумовлено чинниками неінноваційного характеру (в рамках процедур злиття, поглинання, поділу, виділення або банкрутства підприємств).

По-друге, визначення бази оподаткування у зв'язку з трансфертним ціноутворенням. Виключну важливість у цьому зв'язку отримує необхідність здійснення збору та офіційне оприлюднення інформації про стандартні ставки роялті в розрізі видів економічної діяльності та об'єктів інтелектуальної власності.

По-третє, визначення бази оподаткування за операціями трансферу технологій у випадках, коли права на один і той самий об'єкт передаються на території різних держав в рамках одного договору.

По-четверте, визначення місця здійснення операцій у випадках, коли у межах одного договору передаються права на об'єкти промислової власності, що

² При такій реєстрації здійснюється юридична перевірка правомірності передачі права на такі об'єкти, а також чинність майнових прав власників технологій на ОІВ, що є предметом договору трансферу технологій. По відношенню до ліцензійних договорів запровадження зазначених змін можливе лише після внесення змін до Цивільного кодексу України [24].

мають територіальне обмеження, та супутні по відношенню до них права на об'єкти авторського права, територія дії прав на які не обмежена.

ЛІТЕРАТУРА

1. Наукова та інноваційна діяльність в Україні. Стат.36./Держкомстат. – К.: Держкомстат. – 2004.
2. Платіжний баланс України за 2002 рік. – Київ: НБУ. – 2003.
3. Платіжний баланс України за I квартал 2004 р. – Київ: НБУ. – 2004. – 86 с.
4. Коротков Ю.В. Основные формы передачи технологий/ Патенты и лицензии. 1992. – № 7-8.
5. Інноваційний розвиток та напрями його прискорення/ За редакцією доктора економічних наук, професора В.П. Александрової. – К.: Інститут економічного прогнозування НАН України, 2002. – 77 с.
6. Андрощук Г. Інноваційна діяльність в Україні: економічний механізм стимулювання // Інтелектуальна власність. – 2000. – № 12. – С. 23-30.
7. Бажал Ю.М. Економічна теорія технологічних змін. / Навч. посібник. – К.: Заповіт, 1996. – 238 с.
8. Інноваційна складова економічного розвитку: Монографія / НАН України, Ін-т економіки. Відп.ред. Л.К. Безчасний. – Київ, 2000. – 247с.
9. Інноваційна стратегія українських реформ / Гальчинський А.С., Геєць В.М., Кінах А.К., Семиноженко В.П. – К.: Знання України, 2002. – 336 с.
10. Лапко О. Інноваційна діяльність в системі державного регулювання. – К.: ІЕП НАНУ, 1999. – 254 с.
11. Лапко О.О., Щедрина Т.І. Трансфер технологій: проблеми та перспективи // Утвердження інноваційної моделі розвитку економіки України. Матеріали науково-практичної конференції. – Київ: НТУУ “КПІ”, 2003. – С. 203-222.
12. Дежина И.Г. Проблемы прав на интеллектуальную собственность. М.: ИЭПП, 2003. – 114 с.
13. Дежина И.Г., Салтыков Б.Г. Механизмы стимулирования коммерциализации исследований и разработок. М.: ИЭПП, 2004. – 152 с.
14. Інноваційна складова економічного розвитку: Монографія / НАН України, Ін-т економіки. Відп.ред. Л.К. Безчасний. – Київ, 2000. – 247 с.
15. Кокурин Д.И. Инновационная деятельность – М.: Экзамен, 2001. – 576 с.
16. Закон України “Про оподаткування прибутку підприємств” від 28 грудня 1994 р. № 334/94-ВР (із змінами і доповненнями) // Відомості Верховної Ради 1995, № 4, ст. 28.
17. Закон України “Про податок на додану вартість” № 168/97-ВР від 03.04.1997 р. // Відомості Верховної Ради. – 1997. – № 21, ст. 156.
18. Господарський кодекс України від 16.01.2003 № 436-IV / Відомості Верховної Ради (ВВР), 2003, N 18, N 19-20, № 21-22, ст.144.
19. Закон України „Про податок з доходів фізичних осіб” від 22 травня 2003 р. № 889-IV // Відомості Верховної Ради України, 2003, № 37, ст. 308.
20. Податковий кодекс України (проект).
21. Налоговый кодекс Российской Федерации. Принят Государственной Думой РФ 19.07.2000 г. Одобрен Советом Федерации 26.07.2000 г.
22. Щодо гармонізації законодавства держав-членів в сфері податків з обороту – Спільна система податку на додану вартість: єдина база оподаткування, Директива Ради ЄС 77/388/ЄС від 17.05.1977 р.
23. Наказ Міністерства фінансів України “Про затвердження положення (стандарту) бухгалтерського обліку 8 “Нематеріальні активи” від 18 жовтня 1999 р. № 242.
24. Цивільний кодекс України від 16.01.2003 № 435-IV / Відомості Верховної Ради (ВВР), 2003, №№ 40-44, ст.356.

Стаття надійшла до редакції 20.01.2005 р.