

# МОЖЛИВОСТІ ЗАСТОСУВАННЯ В УКРАЇНІ ПОЗИТИВІВ МІЖНАРОДНОГО ДОСВІДУ ПОДАТКОВОГО РЕГУЛЮВАННЯ ІНВЕСТИЦІЙНО-ІННОВАЦІЙНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ

КРИСОВАТИЙ І. А.

УДК 336.221.4+338.24

## Крисоватий І. А. Можливості застосування в Україні позитивів міжнародного досвіду податкового регулювання інвестиційно-інноваційної діяльності

Метою даної статті стало дослідження позитивів міжнародного досвіду у сфері податкового регулювання інвестиційно-інноваційної діяльності та можливість їх застосування у вітчизняній практиці. Проаналізовано застосування основних інструментів стимулювання інвестиційно-інноваційної активності в зарубіжних країнах, а саме: зміна податкової бази, ставки податку, використання інноваційного кредиту та інвестиційно спрямованої амортизаційної політики. На основі дослідження досвіду податкового регулювання зарубіжних країн сформульовано пропозиції щодо активізації інвестиційно-інноваційної компоненти у вітчизняній економіці. Запропоновано внести зміни до чинного законодавства в контексті оподаткування підприємств у спеціальних економічних зонах і територіях пріоритетного розвитку. Обґрунтовано доцільність диференціації ставок оподаткування та податкових пільг для суб'єктів інноваційної діяльності за основними податками залежно від їх інвестиційно-інноваційної активності.

**Ключові слова:** податкове регулювання, світовий досвід, інвестиційно-інноваційна активність, вітчизняне законодавство.

**Бібл.:** 9.

**Крисоватий Ігор Андрійович** – здобувач, кафедра фінансів, Київський національний економічний університет ім. В. Гетьмана (пр. Перемоги, 54/1, Київ, 03068, Україна)

**E-mail:** vanclerik@mail.ru

УДК 336.221.4+338.24

UDC 336.221.4+338.24

## Крисоватий И. А. Применение в Украине позитивов международного опыта налогового регулирования инвестиционно-инновационной деятельности

## Krysovaty I. A. Application of the Positive International Experience of Tax Regulation of Investment and Innovation Activity in Ukraine

Целью данной статьи стало исследование позитивов международного опыта в сфере налогового регулирования инвестиционно-инновационной деятельности и возможность их применения в отечественной практике. Проанализировано применение основных инструментов стимулирования инвестиционно-инновационной активности в зарубежных странах. А именно: изменение налоговой базы, ставки налога, использование инновационного кредита и инвестиционно направленной амортизационной политики. На основе исследования опыта налогового регулирования зарубежных стран сформулированы предложения по активизации инвестиционно-инновационной компоненты в отечественной экономике. Предложено внести изменения в действующее законодательство в контексте налогообложения предприятий в специальных экономических зонах и территориях приоритетного развития. Обоснована целесообразность дифференциации ставок налогообложения и налоговых льгот для субъектов инновационной деятельности по основным налогам в зависимости от их инвестиционно-инновационной активности.

The goal of the article is to study the positive international experience in the sphere of tax regulation of investment and innovation activity and a possibility of its use in modern practice. It analyses application of basic instruments of stimulation of investment and innovation activity in foreign countries. Namely: change of the taxation base, tax rate, use of the innovation loan and investment oriented depreciation policy. Using the study of experience of tax regulation in foreign countries, the article formulates proposals on activation of the investment and innovation component in the domestic economy. It offers to introduce changes into existing legislation in the context of taxation of enterprises in special economic zones and territories of priority development. It justifies expediency of differentiation of tax rates and tax privileges for the subjects of innovation activity by main taxes depending on their investment and innovation activity.

**Key words:** tax regulation, world experience, investment and innovation activity, domestic legislation.

**Bibl.:** 9.

**Ключевые слова:** налоговое регулирование, мировой опыт, инвестиционно-инновационная активность, отечественное законодательство.

**Бibl.:** 9.

**Крисоватий Игорь Андреевич** – соискатель, кафедра финансов, Киевский национальный экономический университет им. В. Гетьмана (пр. Победы, 54/1, Киев, 03068, Украина)

**Krysovaty Ihor A.** – Applicant, Department of Finance, Kyiv National Economic University named after. V. Getman (pr. Peremogy, 54/1, Kyiv, 03068, Ukraine)

**E-mail:** vanclerik@mail.ru

**E-mail:** vanclerik@mail.ru

Інноваційний розвиток повинен бути одним із пріоритетів економічної політики держави, а, як свідчить світовий досвід, він неможливий без системи ефективної державної підтримки. Необхідність державного регулювання інноваційних процесів зумовлена насамперед масштабами фінансових витрат на проведення досліджень і реалізацію їх результатів. Забезпечувати інноваційний розвиток держава може *прямими методами* підтримки інноваційної діяльності (фінансування інноваційних процесів із бюджету, використання цільових програм тощо) або *непрямими методами* (податкові та кредитні стимули, страхування інноваційних ризиків тощо). Зважаючи на обмеженість фінансових ресурсів,

у сучасних умовах держава повинна надавати перевагу непрямим методам стимулювання інноваційної діяльності, зокрема розширяти механізми податкових стимулів в інноваційній сфері, які мають стати дієвим важелем у регулюванні інноваційних процесів [6, с. 241].

Податкове регулювання інвестиційно-інноваційної активності стає можливим завдяки зміні суб'єктів і об'єктів оподаткування, податкової бази, податкової ставки, джерела сплати податку, податкового періоду тощо. Зменшення податкової ставки має позитивний вплив на діяльність підприємств, це приводить до підвищення інвестиційної активності. Даний інструмент неодноразово застосовувався в Україні, але у перспективі

його потрібно вдосконалити шляхом зменшення ставки податку на прибуток і ПДВ, що пропонується в останній редакції проекту Податкового кодексу України.

При застосуванні такого інструменту, як підвищення податкових ставок, необхідно ретельно обґрунтувати співвідношення ставки податку та очікуваної динаміки інвестиційної активності, а також розв'язання проблем імовірного профіциту державного бюджету. Цей інструмент пригнічення інвестиційної активності в Україні не застосовується і у перспективі теж не має місця [4].

Ще одним важливим елементом, із допомогою якого здійснюється регулювання інвестиційної активності, є база оподаткування. Науковці часто зауважують, що саме податкова база, а не ставка, є вирішальною складовою у визначенні податкового платежу, а отже, має сильніший регулюючий вплив. Інструментами такого впливу на інвестиційну активність є звуження, розширення або диференціація податкової бази для різних видів діяльності чи платників податків. Звуження бази оподаткування здійснюється шляхом виключення з неї певних видів доходів, розширення складу валових витрат та інші способи. В Україні звуження бази оподаткування податком на прибуток здійснюється шляхом виключення з її складу валових доходів емісійного доходу, включення до складу валових витрат суми коштів, використаних на формування страхових резервів тощо. У перспективі зазначений інструмент може використовуватись лише в окремих випадках, зокрема для стимулювання інновацій. Розширення бази оподаткування зазвичай відбувається внаслідок зростання обсягів підприємницької діяльності, зменшення випадків ухилення від оподаткування та скасування окремих видів пільг. Для побудови ефективної вітчизняної інноваційної системи доцільно враховувати і світовий досвід використання потенціалу податкових стимулів, проте для кожної окремої країни характерна своя система податкового стимулювання, яка визначається економічними умовами, особливостями національної інноваційної системи та стратегії інноваційного розвитку, традиціями та політичними цілями тощо [2, с. 267].

Податкові системи різних країн використовують різноманітні засоби стимулювання інноваційності. Найбільш поширеними податковими пільгами у розвинених країнах є списання витрат на проведення науково-дослідних, дослідно-конструкторських робіт (НДДКР) для зменшення бази для розрахунку податку, інвестиційний податковий кредит і зниження податкових ставок для суб'єктів інноваційної діяльності [1, 3].

Загалом загальна мета стимулювання реалізації інвестиційно-інноваційних проектів полягає у зменшенні податкового зобов'язання платника податку, тобто при оподаткуванні інноваційних організацій необхідно послабити фіскальну функцію податків, акцентувавши увагу на регулюючій функції через вироблення і реалізацію системних і довготермінових заходів податкового стимулювання інновацій [6, с. 241].

Розглядаючи механізм податкового стимулювання в країнах – членах ОЕСР і механізм надання пільг суб'єктам інноваційної діяльності, який свого часу був визначений в українському законодавстві, неважко побачити декілька принципових відмінностей.

*По-перше*, у промислово розвинутих країнах підприємство отримує право скористатися податковими пільгами після здійснення витрат на наукові та науково-технічні роботи (ННТР), а у нас Законом України «Про інноваційну діяльність» передбачалося надання права на отримання пільг тим підприємствам, які мають свідоцтво про державну реєстрацію інноваційного проекту, у розмірі 50% ПДВ і 50% податку на прибуток. На перший погляд, це навіть більш прогресивний механізм податкового стимулювання, адже мова йде про надання податкових пільг залежно від кінцевих результатів інноваційної діяльності. Проте визначити в бухгалтерському і податковому обліку величину ПДВ і розмір прибутку від реалізації саме інноваційного проекту надзвичайно важко. Крім того, певна величина ПДВ і розміру прибутку не обов'язково є результатом реалізації інноваційного проекту. На них можуть впливати ринкові фактори: кон'юнктура ринку, ціни на ресурси тощо. Таким чином, критерій кваліфікованих витрат на ННТР не був задіяний. *По-друге*, у зарубіжних країнах значного поширення набули прирідні пільги, що стимулюють підприємства до розвитку інноваційної діяльності. *По-третьє*, величина податкових пільг, які надаються в промислово розвинутих країнах, є суттєвою для суб'єктів інноваційної діяльності, що, за умови контролю з боку фіскальних органів над формуванням валових витрат підприємств, робить розвиток інноваційної діяльності економічно вигідним. *По-четверте*, за кордоном існує система контролю за цільовим використанням коштів, наданих у вигляді податкових пільг [5, с. 145].

Розглянемо інвестиційний податковий кредит як засіб стимулювання інвестиційно-інноваційної діяльності.

Інвестиційний податковий кредит відповідно до законодавства визначається як відстрочка плати податку на прибуток, що надається суб'єкту підприємницької діяльності на визначений строк з метою збільшення його фінансових ресурсів для здійснення інноваційних програм, з наступною компенсацією відстрочених сум у вигляді додаткових надходжень податку через загальне зростання прибутку, що буде отримано внаслідок реалізації інноваційних програм. Проте механізм використання цього інструменту є не достатньо чітко сформульований вітчизняним законодавцем у частині його повернення, виключення з валового доходу для спеціалізованих підприємств сум, що надаються на інноваційну діяльність тощо.

Проте, інвестиційний податковий кредит не слід розглядати лише як чергову форму пільгової дотації підприємствам. Надання кредиту повинно створювати заохочувальний ефект і дисциплінувати позичальника. Тому принципи запровадження і використання інвестиційного податкового кредиту не повинні випадати із загального економічного простору, тобто вони мають відповідати умовам податкової та кредитної політики держави.

Запровадження інвестиційного податкового кредиту не вимагає додаткових кредитних ресурсів, бо в ньому використовується ресурсний потенціал самого підприємства у вигляді прибутку, а саме: тієї частини, яка повинна відраховуватися до бюджету у вигляді податку на прибуток. Тому введення інвестиційного податково-

го кредиту заохочуватиме підприємства в підвищенні ефективності своєї роботи та отриманні прибутку.

Інвестиційний податковий кредит широко використовується в зарубіжних країнах. Це самостійний вид цільового податкового кредиту, що спрямований виключно на стимулювання інвестиційної та інноваційної діяльності підприємства.

На жаль, Податковий кодекс України однозначної норми, пов'язаної із застосуванням і порядком надання інвестиційного (інвестиційно-інноваційного) податкового кредиту в контексті оподаткування прибутку підприємств, не містить [9].

**З**апровадження в Україні інвестиційного податкового кредиту може бути одним із шляхів розв'язання проблеми збільшення обсягів інвестиційних ресурсів на підприємствах і прискорення інвестиційно-інноваційного розвитку в країні, тому доцільно було б у Податковому кодексі передбачити інвестиційний податковий кредит для підприємств, що впроваджують прогресивні технології, для виконання ними важливих соціально-економічних завдань та реалізації інноваційного сценарію розвитку економіки держави.

У більшості розвинутих країн, економіка яких характеризується високою інноваційною та інвестиційною активністю, амортизаційна політика є одним із найважливіших інструментів стимулювання інвестицій в оновлення основних засобів виробництва, в наукомісткі технології, у наукові дослідження і дослідно-конструкторські роботи.

На нашу думку, надання права платнику податків використовувати прискорену амортизацію дасть змогу підвищити ефективність інвестиційної та інноваційної діяльності, але тільки при організації строгого контролю за правильністю використання амортизаційних відрахувань. Призначення такого контролю – цільове використання амортизаційного фонду. Для цього доцільно організувати облік руху амортизаційних засобів.

Інструмент прискореної амортизації сприяв досить швидкому технічному переоснащенню економіки ряду країн. Тому при виробленні ефективної, економічно та науково обґрунтованої конкретної схеми цей засіб дає змогу підприємствам, які його застосовують, можливість швидше і ефективніше окупити вкладені інвестиції в основні засоби, створюючи в економіці сприятливі умови щодо залучення інвестицій в реальний сектор економіки.

Міжнародна практика виростання вільних економічних зон (ВЕЗ) і територій пріоритетного розвитку (ТПР) свідчить про неоднорідність і неоднозначність підходів до впровадження відповідних податкових режимів з метою стимулювання інвестиційно-інноваційної діяльності. Зокрема, для нашої держави це питання залишається актуальним і потребує концептуальних підходів до використання запроваджених ВЕЗ і ТПР, щодо функціонування яких накладено мораторій у 2005 р.

Світовий досвід функціонування вільних зон (наприклад, у Нідерландах 45 технополісів, ц Німеччині – 50, у Великобританії – 25 ВЕЗ і технопарків, в Японії – 20 науково-технічних зон, у США – понад 200 зон і субзон) свідчить, що ефективність їх виявляється через 8 – 10 ро-

ків після початку їхнього функціонування. За підрахунками західних економістів, щоб СЕЗ виправдала своє існування, держава повинна витратити щонайменше 400 дол. у розрахунку на кожне робоче місце, забезпечити інфраструктуру, рекламу та інше. У сучасних умовах ВЕЗ і ТПР потребує виваженої системної державної політики.

Проте у вітчизняних умовах створення ВЕЗ і ТПР повинно стати способом заохочення приватної ініціативи щодо розвитку і впровадження інновацій у виробництво при підтримці держави. Досвід Китаю вказує на те, що ефективно функціонувати ВЕЗ і ТПР можуть лише у разі капіталовкладень держави на розвиток їх інфраструктури, і лише після цього доцільно говорити про систему податкових преференцій.

З метою створення сприятливих умов інвестиційної діяльності та зростання обсягів залучення недержавних інвестицій в економіку України до Податкового кодексу доцільно включити розділи та статті з питання застосування спеціальних режимів оподаткування у спеціальних (вільних) економічних зонах і на територіях пріоритетного розвитку, у яких передбачити для суб'єктів господарювання, що впроваджують інвестиційні проекти у СЕЗ, надання державної підтримки шляхом можливості отримання ними інвестиційно-інноваційного податкового кредиту з податку на прибуток підприємства строком на три роки.

Зважаючи на вітчизняні економічні реалії, вважаємо створення таких зон для виробництв з високими технологіями виправданим. Проте їх впровадження потребує чіткого диференційованого підходу до територій, спрямованості на поживлення ділової активності депресивних регіонів, а також створення для кожної окремої ВЕЗ чи ТПР інноваційно-інвестиційної програми із впровадженням заходів жорсткого контролю за використанням ВЕЗ і ТПР для «відмивання» грошей, отриманих злочинним шляхом.

**В**ивчення зарубіжного досвіду щодо податкового стимулювання НДДКР свідчить про широкий спектр використання даного інструментарію для сприяння розвитку науково-дослідної діяльності та застосування його результатів на практиці.

У США майже 80% федеральних витрат на НДДКР фінансуються згідно з програмно-цільовою формою державного регулювання інновацій, яка передбачає фінансування інновацій шляхом державних цільових програм підтримки нововведень, створення системи державних контрактів на придбання тих чи інших товарів і послуг, надання пільгових кредитів фірмам для здійснення нововведень.

У Хорватії компанії, які здійснюють лише НДДКР, не повинні сплачувати корпоративний податок. Усі інші компанії, що інвестують в НДДКР, можуть у подвійному розмірі відносити витрати на такі інвестиції на валові витрати при розрахунку бази оподаткування. Відповідні витрати (на заробітну плату, на матеріали, необхідні для проведення НДДКР, на ліцензування, амортизацію), можуть також відніматися від бази оподаткування [7].

Для України корисним було б перейняти досвід зокрема Хорватії й запровадити повне звільнення від податку на прибуток для підприємств, які займають-

ся виключно науково-дослідними і дослідницько-конструкторськими роботами. Це дасть змогу на даному етапі *значною мірою збільшити кількість НДДКР і розширити частку фінансових витрат на їх здійснення за рахунок приватного сектора. Також доцільним є запровадження різного роду податкових пільг для таких підприємств.*

Сьогодні в Україні необхідно створити чітку, ефективну, законодавчо врегульовану інноваційну систему, зокрема і з урахуванням зарубіжного досвіду, на основі оптимального поєднання прямих і непрямих методів стимулювання інноваційної діяльності, а в сучасних умовах – з акцентуванням саме на непрямих методах. Тому в контексті функціонування вітчизняної інноваційної системи держава повинна створити сприятливі умови оподаткування не тільки для суб'єктів інноваційної діяльності, але і для залучення в науку коштів вітчизняних і зарубіжних інвесторів, розширити дії податкових і митних пільг щодо стимулювання і підтримки інноваційної діяльності, проводити ефективну державну політику у сфері інтелектуальної власності тощо.

### ВИСНОВКИ

Для зниження податкового навантаження і одночасного стимулювання оновлення основних фондів, впровадження нових технологій, підвищення кваліфікації працівників тощо необхідно застосовувати комплекс заходів, які б сприяли розвитку інноваційних процесів, при цьому збалансовуючи фіскальну та регулюючу функції податків. Як показує досвід економічно розвинутих країн, для розробки і впровадження ефективних податкових механізмів стимулювання інноваційної діяльності в Україні у цьому контексті доцільно використовувати спеціальні інструменти податкового регулювання, такі як:

- ✦ можливість застосування прискореної амортизації основних засобів, призначених для використання у сфері наукових розробок, що сприяє оптимізації руху грошових потоків суб'єктів господарювання за рахунок можливості прискореного списання витрат на капіталовкладення;
- ✦ введення спеціального податкового режиму для наукових та інноваційних організацій, що дасть змогу знизити загальне податкове навантаження на вітчизняну інноваційну сферу, а також здійснити комплексне вирішення питань щодо податкового обліку, звітності та податкового адміністрування суб'єктів інноваційної діяльності;
- ✦ застосування диференціації податкових пільг залежно від активності суб'єктів господарювання в інноваційному процесі за умови збільшення витрат на науково-дослідні, дослідно-конструкторські роботи в законодавчо встановлених розмірах і пріоритетності інноваційних проектів;
- ✦ диференціація ставок оподаткування для суб'єктів інноваційної діяльності за основними податками (податок на прибуток, ПДВ тощо);
- ✦ зниження податкової складової безпосередньо в ціні продукції наукового та інноваційного характеру для зниження собівартості інноваційної про-

дукції, наприклад, через введення пільг з ПДВ при реалізації найбільш значних видів вітчизняної інноваційної продукції чи збільшення переліку витрат, що зменшують отримані доходи при визначенні об'єкта (чи бази) оподаткування [8]. ■

### ЛІТЕРАТУРА

1. France caters to innovative companies and offers the best tax credit in Europe [Electronic resource]. – Access mode : [www.diplomatie.gouv.fr/en/IMG/pdf/Argu\\_CIR\\_nov08\\_UK.pdf](http://www.diplomatie.gouv.fr/en/IMG/pdf/Argu_CIR_nov08_UK.pdf)
2. **Крайнев П. П.** Інтелектуальна економіка: управління промисловою власністю : [монографія] / П. П. Крайнев. – К. : Концерн «Видавничий Дім «Ін Юре», 2004. – 448 с.
3. **Никифоров А. Є.** Програмно-цільове управління інноваційним розвитком економіки / А. Є. Никифоров // Проблеми науки. – 2007. – № 10. – С. 2 – 7.
4. Соціально-економічний розвиток України за січень – жовтень 2010 року [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.ukrstat.gov.ua/>
5. **Ткаченко С. В.** Податкове стимулювання інноваційної діяльності / С. В. Ткаченко // Стратегія розвитку України у глобальному середовищі / Матеріали III міжнародної науково-практичної конференції 13 – 15 листопада 2009 р. – Т. II. – Сімферополь : ВіТроПринт, 2009. – С. 144 – 148.
6. **Дем'янюк О. Б.** Податкові важелі стимулювання інноваційної діяльності / О. Б. Дем'янюк // Інноваційна економіка. – 2010. – Вип. 2 (16). – Тернопіль : СМП «ТАЙМ». – С. 241 – 245.
7. Динаміка інвестиційного клімату країн східної Європи – досвід для України [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://old.niss.gov.ua/Monitor/june2009/01.htm>
8. Закон України «Про інноваційну діяльність» № 40-IV від 04.07.02 (з наступними змінами і доповненнями) [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon.nau.ua/doc/?uid=1088.5.5&nobreak=1>
9. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-VI / [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.rada.gov.ua>

### REFERENCES

- Dem'ianiuk, O. B. "Podatkovi vazheli stymuliuvannia innovatsiinoi diialnosti" [Tax levers to stimulate innovation]. *Innovatsiina ekonomika*, no. 2(16) (2010): 241-245.
- "Dynamika investytsiinoho klimatu krain skhidnoi Evropy – dosvid dlia Ukrainy" [The dynamics of the investment climate in Eastern Europe – Practice and Ukraine]. <http://old.niss.gov.ua/Monitor/june2009/01.htm>
- "France caters to innovative companies and offers the best tax credit in Europe". [www.diplomatie.gouv.fr/en/IMG/pdf/Argu\\_CIR\\_nov08\\_UK.pdf](http://www.diplomatie.gouv.fr/en/IMG/pdf/Argu_CIR_nov08_UK.pdf)
- Krainiev, P. P. *Intelektualna ekonomika: upravlinnia promyslovoiu vlasnistiu* [Knowledge economy: managing industrial property]. Kyiv: In Yure, 2004.
- [Legal Act of Ukraine] (2002). <http://zakon.nau.ua/doc/?uid=1088.5.5&nobreak=1>
- [Legal Act of Ukraine] (2010). <http://www.rada.gov.ua>
- Nykyforov, A. Ie. "Prohramno-tsilyove upravlinnia innovatsiynym rozvytkom ekonomiky" [Target-oriented development of innovative economy]. *Problemy nauky*, no. 10 (2007): 2-7.
- "Sotsialno-ekonomichni rozvytok Ukrainy za sichen - zhovten 2010 roku" [Socio-economic development of Ukraine in January – October 2010]. <http://www.ukrstat.gov.ua/>
- Tkachenko, S. V. "Podatkove stymuliuvannia innovatsiinoi diialnosti" [Tax incentives for innovation]. *Stratehiia rozvytku Ukrainy u hlobalnomu seredovyschi*. Simferopol: ViTroPrynt, 2009. 144-148.