



УДК 336.221

Десятнюк О.М.

ПОДАТКОВИЙ ІНСТРУМЕНТАРІЙ ЗНИЖЕННЯ РИЗИКОВАНOSTІ ІННОВАЦІЙНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ

Розглянуто ознаки ризикованості інноваційної діяльності і досліджено податкові засоби її зниження. Проведено групування податкових пільг за формами їх надання для інноваційних проєктів. Виявлено позитивні і негативні сторони пільгового стимулювання інноваційного розвитку.

Found out the positive and negative sides of favourable stimulation of innovative development. The features of risks in innovative activity and tax facilities of its decline are considered. Tax benefits are grouped after the forms of their grant for innovative projects.

Прагнення України до інтеграції в світовий економічний простір визначає необхідність відповідності національної економіки інноваційним процесам та можливості запропонувати ринку продукцію інноваційного спрямування. Спроможність реагувати на вимоги сучасної глобальної економіки дозволить реалізувати стратегічні національні інтереси у процесі поглиблення економічного співробітництва з ЄС і визначить перспективи паритетної інтеграції до світового господарства.

Здатність національної економіки до інтеграції в значній мірі залежить від розробки концепції інноваційного розвитку та забезпечення його відповідною фінансовою політикою держави, і насамперед податковою підтримкою інноваційної діяльності та пов'язаних з нею науково-дослідних і дослідно-конструкторських розробок. Забезпечення виконання завдань структурно-інноваційної модернізації і адаптації економіки держави потребує комплексу інструментів податкової політики, здатних забезпечити ефективно функціонуючий фінансовий механізм інноваційного розвитку.

Слід зазначити, що питанням доцільності й необхідності удосконалення податкового регулювання інноваційної діяльності приділено чимало уваги в економічній літературі. Різні сторони зазначеної проблеми досліджені у працях вітчизняних вчених О.І.Амоші, В.Л.Андрушенка, В.П.Вишневецького, В.М.Гєсця, Ю.Б.Іванова, І.О.Лютого, А.М.Соколовської, В.М.Федосова та ін. Разом з тим, проблема вибору раціональних податкових механізмів інноваційного розвитку все ще залишається відкритою, а вітчизняна практика в даному питанні далека від досконалості. Недостатньо дослідженими є питання розробки системи податкових заходів в контексті зниження ризикованості інноваційної діяльності.

Отже, мета статті – на основі напрацювань науковців у галузі проблематики податкового регулювання інноваційного розвитку розвинути її теоретичні основи шляхом дослідження раціональних податкових механізмів зниження ризикованості інноваційної діяльності.

Інноваційну діяльність можна віднести до особливо ризикованих через те, що незважаючи на досить величезний ресурсний, технологічний та науковий потенціал

країни, загальна ситуація для інновацій залишається несприятливою. Сьогодні є очевидним, що інноваційні процеси проходять в умовах невизначеності, дії дестабілізуючих чинників і зумовлених ними ризиків.

Наслідком впливу ризиків на інноваційну діяльність є слабе залучення інноваційного фактору в розвиток економіки, що призвело до низької оцінки України в Світовому звіті про конкурентоспроможність. Так, у 2004 р. за загальним індексом зростання конкурентоспроможності наша країна знаходилась на 86 місці серед 104 країн, за індексом розвитку технологій – на 83, індексом використання інформаційно-комунікаційних технологій – на 76, за спроможністю до інновацій – на 39 місці [1].

Стан справ у державі свідчить про недостатню активність інноваційних процесів в економіці України, про їх нерівномірність як за територіальною так і галузевою ознакою. Негативні тенденції в сфері інновацій спричинені щорічним скороченням кількості інноваційно-активних підприємств, особливо в галузях машинобудування, хімії та нафтохімії та спрямуванням основної частки фінансування до низько технологічних галузей, тоді як найпровідніші - біотехнології, інформаційні технології, мікроелектроніка та телекомунікації отримують лише 3 % всіх коштів.

На сьогодні спостерігається тенденція щодо зниження ефективності функціонування інноваційної системи в Україні, як результат - за останні роки кількість інноваційно активних підприємств стабільно знижувалася (табл.1).

Таблиця 1.

Інноваційна активність підприємств України у 1994 – 2005 рр. [2]

Показники	Роки											
	1994	1995	1996	1997	1998	1999	2000	2001	2002	2003	2004	2005
Кількість підприємств, які впроваджують інновації (одиниць)	2181	2002	1729	1655	1503	1376	1491	1503	1506	1238	1180	1086
Частка інноваційно-активних підприємств у загальній кількості промислових підприємств (%)	26,0	22,9	19,3	17,0	15,1	13,5	14,8	14,3	14,6	12,7	12,3	11,0
Кількість освоєних нових видів техніки, найменувань (одиниць)	1181	1000	717	591	449	469	631	610	520	710	769	657
Кількість впроваджених нових технологічних процесів (одиниць)	3559	2936	2138	1905	1348	1203	1403	1421	1142	1482	1727	1808
з них маловідходних, ресурсозберігаючих (одиниць)	990	1044	688	600	467	423	430	469	430	606	645	690

Низьку інноваційну активність вітчизняних підприємств підтверджує і той факт, що у 2004 р. інноваційну діяльність у промисловості здійснювали 12,3 % підприємств у порівнянні з 25-60 % в постіндустріальних країнах [1].

Ризикованість інноваційної діяльності значно збільшують довгострокові загрози й обмеження для зміцнення конкурентоспроможності вітчизняної економіки, спричинені існуючими тенденціями її структурної динаміки. В структурі експорту України частка продукції високих технологій становить лише близько 5%.

Порівняльна характеристика структури вітчизняного і світового експорту свідчить про закріплення за нашою державою статусу країни – експортера сировинних та низько технологічних товарів. Так, якщо в структурі світового експорту в 2004 р. переважали

технологічно місткі товари, зокрема інформаційні технології та їхні складові (16,3%), загальні машини та обладнання (14,0%), електрообладнання (13,8%), транспортне обладнання (12,0%), вироби хімічної промисловості (8,9%), комп'ютери та периферійні пристрої (4,7%), напівпровідники й електронні компоненти (3,8%), то для України характерним є переважання низько технологічних і сировинних товарів. Зокрема, у 2005 р. експорт недорогоцінних металів та виробів становив 41,0%, мінеральних продуктів – 13,7%. Частка середньо- та високотехнологічної продукції хімічної та пов'язаних з нею галузей промисловості становила 8,7%, механічного й електричного обладнання – 8,3%, транспортних засобів та шляхового обладнання – 4,8% [3]. Отже, структурна недосконалість вітчизняної економіки призводить до зниження її конкурентоспроможності і значно підвищує ризикованість.

Слід зазначити, що ризикованість інноваційної діяльності значно зростає під дією так званих “ринкових провалів”, які безпосередньо впливають на особливості поведінки підприємства в конкурентному середовищі [4]. Це пов'язано із практичною неможливістю на ранніх стадіях розробки нової продукції передбачити економічні наслідки їх освоєння. Перехід до нових технологій завжди більше пов'язаний з ризиками, ніж збереження старих. Тому ефективність прийняття технологічних рішень в значній мірі залежить від ступені врахування всіх можливих ризиків.

Таким чином, в інноваційній сфері України існує ряд проблем, які заважають кардинальному підвищенню інноваційної активності, як основного інструмента реалізації конкурентних переваг та вказують на її високу ризикованість. При цьому, фактори, що підвищують ризикованість інноваційної діяльності, якщо зняти абстрактність, пов'язані прямо чи опосередковано з податковим регулюванням. Це, відповідно, актуалізує необхідність розробки ефективних заходів податкового стимулювання, як пріоритетного напрямку державного регулювання інноваційної діяльності.

У світовій практиці основним напрямком податкового стимулювання інноваційної діяльності є надання податкових пільг, пов'язаних з реалізацією інноваційних проєктів або діяльністю інноваційних організацій. Різноманіття шляхів досягнення цілей податкової політики є передумовою різноманіття податкових пільг, які мають різний характер і різні форми прояву. Загалом податкові пільги за формою надання можна згрупувати наступним чином (рис.1).



Рис. 1. Форми надання податкових пільг

Беручи за основу теоретичні основи пільгового оподаткування, світовий досвід і реалії функціонування вітчизняної податкової системи, дослідимо можливі форми застосування податкових пільг щодо інноваційної діяльності в Україні.

1. В значній мірі створенню умов для пріоритетного розвитку підприємств, які сприяють інтенсифікації інноваційних процесів сприятиме застосування пільг, пов'язаних із зменшенням об'єкта оподаткування. В першу чергу, це стосується зменшення оподатковуваного прибутку. Вітчизняна податкова практика передбачає наступні варіанти застосування зазначеної пільги щодо інноваційної діяльності:

- збільшення суми валових витрат на суму вартості приладів та устаткування, що передаються вищим навчальним закладам, НДІ та іншим інноваційним організаціям;
- збільшення суми валових витрат на суму витрат, пов'язаних з науково-технічним забезпеченням господарської діяльності, на винахідництво і раціоналізацію господарських процесів, проведення дослідно-експериментальних та конструкторських робіт, виготовлення та дослідження моделей і зразків, пов'язаних з основною діяльністю платника податків.

Разом з тим, механізм застосування вказаної форми пільги не є досконалим. По-перше, незрозумілим є те, чому не можуть бути віднесені до складу валових витрат витрати підприємств на проведення фундаментальних наукових досліджень, у тому числі тих, які здійснюються за договорами з науково-дослідними інститутами та вищими навчальними закладами. По-друге, межі податкового стимулювання не поширюються на витрати капітального характеру, пов'язані з реалізацією інноваційного процесу через те, що сфера дії пільги не поширюється на інноваційні витрати, які підлягають амортизації. Такий підхід значно зменшує ефективність пільгового стимулювання інноваційної діяльності.

Слід відмітити, що у міжнародній практиці широко розповсюджене зменшення оподатковуваного прибутку на суму внесків у благодійні фонди, діяльність яких пов'язана з фінансуванням інновацій. З огляду на те, що ризикованість інноваційної діяльності в значній мірі спричиняється відсутністю джерел її фінансування, застосування даного виду пільги вважається доцільним в нашій країні.

2. Однією з найпоширеніших форм застосування податкових пільг щодо інноваційної діяльності в світовій практиці є зменшення податкових ставок. Поширеність зазначеної пільги пов'язана з «прозорістю» її застосування та простотою адміністрування. Зокрема, зменшені податкові ставки передбачені щодо прибутку, отриманого в результат патентів, ліцензій, “ноу-хау”, які входять до складу інтелектуальної власності, доходів від роялті, прибутку отриманого від реалізації інноваційного проекту. Хоча в останньому випадку застосування зменшеної податкової ставки потребує ведення окремого податкового обліку витрат і результатів реалізації інноваційного проекту, що ускладнює адміністрування податку на прибуток, все ж такий підхід підвищує дієвість податкового стимулювання інноваційного розвитку.

На жаль, в Україні не практикується пільгове оподаткування доходів від інтелектуальної власності, хоча це і передбачено у більшості укладених двосторонніх угод про усунення подвійного оподаткування. Застосування такого регулюючого механізму може стати ефективним заходом зниження ризикованості інноваційної діяльності так як “створює у платника податків відповідні мотиви для ефективного використання об'єктів інтелектуальної власності і сприяє розширенню масштабів і збільшенню швидкості впровадження інновацій” [5].

Крім того, раціональною вважається практика пільгового оподаткування дивідендів, отриманих за акціями інноваційних організацій. Разом з тим, така форма застосування

пільги має як позитивні сторони так і негативні. Позитивним моментом є те, що таким чином створюється зацікавленість інвесторів вкладати кошти у спеціалізовані інноваційні проекти. Проте, якщо даний механізм легко реалізується при оподаткуванні сум дивідендів, які виплачуються, то у випадку оподаткування дивідендів в їх одержувача він ускладнюється через необхідність підтвердження реального джерела дивідендів. Тому застосування даного пільгового механізму потребує розробки порядку диференціації дивідендів відповідно до їх джерел.

3. Найбільш перспективною формою застосування інноваційних пільг в практиці розвинутих країн світу визнано зменшення обчисленої суми податку (застосування податкового кредиту). Світові податкові системи використовують два варіанти надання податкового кредиту:

- зменшення суми податкових зобов'язань на загальну суму інноваційних витрат. З цією метою в кожній країні законодавчо врегульовано перелік умов, за наявності яких витрати вважають інноваційними, а також питома вага інноваційних витрат, що може бути відшкодована за рахунок податкового кредиту, у загальній сумі таких витрат. Зокрема, в Канаді такий рівень складає 10-25% [5];
- зменшення суми податкових зобов'язань на певну частину перевищення інноваційних витрат у звітному періоді порівняно з попереднім податковим періодом. Наприклад, у США податковий кредит для витрат на лабораторні або експериментальні наукові дослідження становить 20% приросту витрат на певні види науково-дослідних робіт [6].

Слід зазначити, що в Україні зазначена практика зменшення обчисленої суми податку не застосовується. Проте, діючим податковим законодавством передбачено (однак не приміняється) використання пільги у формі "інвестиційного податкового кредиту", під яким розглядають відстрочку сплати 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 [7].

Зазначений зміст "інвестиційного податкового кредиту" свідчить про те, що він не передбачає зменшення податкових зобов'язань платника податків, а тому не може бути формою надання пільги у вигляді зменшення обчисленої суми податку (застосування податкового кредиту). Більш справедливим буде його віднесення до форми надання податкових пільг у вигляді відстрочення та розстрочення сплати податкових зобов'язань.

Застосування даної форми пільги на практиці потребує розробки порядку визначення періоду відстрочення сплати податкових зобов'язань та відповідного механізму адміністрування, податкового обліку і звітності. А тому, більш ефективним вважається використання податкового кредиту у формі зменшення обчисленої суми податку.

Таким чином, із усіх існуючих форм надання податкових пільг можна виділити три їх види, застосування яких буде ефективним засобом зниження ризикованості інноваційної діяльності:

- зменшення об'єкта оподаткування;
- зменшення податкових ставок;
- зменшення обчисленої суми податку (застосування податкового кредиту).

Використання зазначених засобів податкового стимулювання дозволить платникам податків мобілізувати внутрішні джерела на фінансування інноваційних проєктів. Разом з тим, застосування пільгового механізму зниження ризикованості інноваційної діяльності буде ефективним лише за умови, якщо податкові пільги матимуть кумулятивний ефект, оскільки їх наявність впливає не тільки на учасників інноваційного процесу, але і на державу в цілому, а тому повинна гарантувати отримання стабільних податкових надходжень в майбутньому і підвищення конкурентноздатності вітчизняної продукції на світовому ринку.

З огляду на це, при розробці механізмів податкового стимулювання інноваційної діяльності слід враховувати, що використання західного досвіду без врахування національного соціально-економічного і політичного розвитку може спричинити збільшення в Україні ризиків невиконання завдань податкової політики.

Сьогоденні реалії функціонування податкової системи України не можна порівняти з жодною з європейських держав ні за економічним розвитком, ні за податковою культурою, ні за рівнем корупції, ні за рівнем тіньової економіки тощо. Тому, наприклад, надання процесу оподаткування стимулюючого впливу на діяльність суб'єктів господарювання не завжди може призвести до очікуваних результатів: по-перше, неоднозначною буде реакція на податкові заходи суб'єктів господарської діяльності через вплив інших факторів соціально-економічного і морального характеру та товарно-грошового фетишизму платників податків, по-друге, податкові стимули в першу чергу направлені на власника, який особисто зацікавлений у використанні прибутків, отриманих внаслідок зниження рівня оподаткування, для розвитку діяльності [8].

Враховуючи те, що в Україні приватизаційні процеси не завершені і переважає колективна власність, а колектив більше зацікавлений у споживанні ніж в інвестуванні прибутків, неефективним для нас може виявитися загальне зниження податкового навантаження на всіх суб'єктів господарювання шляхом зменшення податкових ставок чи податкової бази. Більш прийнятним в даному плані вважається вибіркове зниження податкового навантаження шляхом пільгового врегулювання, зокрема застосування податкових пільг, які надаються лише при умові цільового використання прибутку на інноваційний розвиток.

Крім того, діючий механізм використання податкових пільг в Україні порівняно з іншими розвинутими країнами є неефективним і набагато складнішим через недотримання принципу соціальної справедливості. Не є секретом те, що пільги окремим суб'єктам господарювання надаються всупереч системі державних пріоритетів. Збільшення податкового навантаження одних платників за рахунок звільнення інших спотворює умови внутрішньої конкуренції і призводить до розвитку корупції і тіньового сектору економіки.

До того ж, повне або часткове звільнення платників податків від оподаткування та значне зменшення податкової бази створює можливості для невиконання податкового законодавства, що спричиняє втрати бюджету і є джерелом ризиків невиконання планових податкових надходжень. Так, станом на 1.10.2006 р. обсяг реальних втрат бюджету внаслідок застосування пільг в оподаткуванні складав 9,3 млрд. грн. Державний і місцеві бюджети значно втрачають внаслідок пільгового оподаткування по всіх податкових платежах, однак найбільше по основних податках: ПДВ та податку на прибуток (табл. 2).

Таблиця 2.

**Структура втрат бюджету внаслідок пільгового оподаткування
за видами податків станом на 01.10.2006р.***

Назва податку	Сума втрат бюджету внаслідок пільгового оподаткування (тис. грн.)		
	всього	до державного бюджету	до місцевих бюджетів
ПДВ	8686378,037	8686378,037	-
Податок на прибуток	488855,996	478871,706	9984,290
Плата за землю	161990,176	-	161 990,176
Місцеві податки і збори	1634,991	-	1634,991
Збір за геологорозвідувальні роботи виконані за рахунок державного бюджету	676,847	676,847	-
Збір за спеціальне водокористування	528,998	-	528,998
Податок з власників транспортних засобів	414,744	-	414,744
Збір за забруднення навколишнього середовища	232,117	-	232,117
Акцизний збір із вироблених в Україні товарів	221,128	221,128	-
Державне мито	26,849	-	26,849
Платежі за користування надрами	10,628	-	10,628
Всього	9340970,611	9166147,717	174822,793

* складено за даними ДПА України

Тому, не заперечуючи позитивну сторону світової практики надання податкових пільг для стимулювання розвитку інновацій, все ж варто враховувати, що процес податкового стимулювання інноваційної діяльності в Україні повинен проходити під чітко налагодженою системою контролю пільгового оподаткування, щоб не допустити зменшення податкової бази. Для цього, як зазначає професор В.М.Опарін, “пільги повинні мати не персоніфікований характер, як це тривалий час практикується у нас в державі, а бути націленими на вирішення конкретних актуальних проблем розвитку” [9].

Таким чином, проведене дослідження дозволяє стверджувати, що важливим засобом зниження ризикованості інноваційної діяльності в Україні є податкове стимулювання. Аналіз виявлених факторів, які впливають на ефективність податкового стимулювання інноваційної діяльності свідчить про необхідність детального вивчення впливу різних форм надання податкових пільг на розвиток інновацій. Вибір конкретного виду інноваційних пільг має базуватися на попередньому аналізі очікуваної ефективності їх застосування як для платників податків так і для держави.

Розробка методів систематизації і упорядкування податкових пільг, а також розрахунку їх економічного ефекту повинні стати основою подальших наукових розробок. Складність такого завдання можна порівняти лише з його важливістю. Проте, якщо вдасться його вирішити позитивно, то механізм пільгового оподаткування зможе враховувати збалансованість інтересів платників податків і держави та значно знизить ризикованість інноваційної діяльності.

Література:

1. Проект Концепції подальшого розвитку інноваційної діяльності в Україні. // <http://www.udik.com.ua/>
2. Аналіз регуляторного впливу // <http://www.udik.com.ua/>
3. Лютий І.О. Структурно-інноваційні зрушення як умова конкурентоспроможності економіки України. / Становлення доктрини фінансової системи України: Монографія / За ред. С.І.Юрія, О.М.Десятнюк. – Тернопіль: Економічна думка, 2008. – с.21-35.
4. Налогообложение: теории, проблемы, решения / В.П. Вишнеvский, А.С. Веткин, Е.Н. Вишнеvская и др.; под общ. ред. В.П. Вишнеvского. – Донецк: ДонНТУ, ИЭП НАН Украины, 2006. – 504с.
5. Иванов Ю.Б., Еськов О.Л. Сучасне оподаткування: мотиваційний аспект: Монографія. – Х.: ВД «ИНЖЕК», 2007. – 328с.
6. Дагаев А. налоговое стимулирование инноваций в предпринимательском секторе экономики // Проблемы теории и практики управления. – 2004. - № 3 – с.80-86
7. Закон України «Про оподаткування прибутку підприємств» (в редакції Закону України від 22 травня 1997 р. № 283/97-ВР зі змінами і доповненнями) / В зб. «Податкова система. Хрестоматія». Збірник систематизованого законодавства. К.: «Бліц-Інформ», – 2006. – Вип. 1. – с. 72-122.
8. Иванов Ю.Б., Тищенко А.Н. Современные проблемы налоговой политики: Учебное пособие. – Х.: ИД «ИНЖЭК», 2006. – 328с.
9. Опарин В.М. Проблемы гармонизации налоговой системы Украины // налогообложение: проблемы науки и практики: Монография. – Х.: ИД «ИНЖЭК», 2006. – 232 с.

*Рекомендовано до публікації
д.е.н., проф. Задорою А.О. 13.10.08*

*Надійшла до редакції
21.10.08*