

ОПОДАТКУВАННЯ ІННОВАЦІЙНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ В АГРАРНІЙ СФЕРІ ЗА ЗАКОНОДАВСТВОМ УКРАЇНИ

А.М. ПАХОЛЮК, аспірант

кафедри аграрного, земельного та екологічного права
імені академіка В.З. Янчука

(науковий керівник – кандидат юридичних наук, доцент А.М. Земко),
Національний університет біоресурсів і природокористування України
E-mail: anatolypaholyk@icloud.com

Анотація. Статтю присвячено аналізу правових засад оподаткування інноваційної діяльності в аграрній сфері. Висвітлено особливості застосування основних заходів податкового стимулювання інноваційної діяльності в аграрній сфері, таких як «податкові канікули», прискорена амортизація основних засобів, спеціальний режим оподаткування, звільнення від сплати ввізного мита.

Зроблено висновок, що заходи податкового стимулювання, які застосовуються щодо виробників сільськогосподарської продукції, переважно мають непрямий вплив на розвиток інновацій в аграрній сфері. Податкові пільги, які безпосередньо стосуються розвитку інновацій в сільському господарстві, в більшості випадків передбачені в спеціальному галузевому законодавстві (аграрному, господарському), що виключає можливість їх застосування на практиці до внесення відповідних змін до Податкового кодексу України.

Обґрунтовано необхідність внесення змін до законодавства з метою оптимізації оподаткування аграрного бізнесу та розвитку інновацій в аграрній сфері економіки України.

Ключові слова: аграрна сфера, інновації у сільському господарстві, оподаткування, податкове стимулювання, податкові канікули, спеціальний режим оподаткування

Актуальність.

В умовах відкриття ринку земель сільськогосподарського призначення, необхідності гарантування доступу до вітчизняних та світових ринків сільськогосподарських товарів, створення умов для забезпечення продовольчої безпеки держави, особливого значення набуває проблема іннова-

ційного розвитку аграрної сфери економіки.

Як зазначається в спеціальній літературі (Дудар, 2019: 66), для сільського господарства України проблема активізації інноваційних процесів набуває особливого значення. Активізація інноваційної діяльності в сільськогосподарських підприємствах – це впровадження у виробництво нових

конкурентоспроможних технологій виробництва сільськогосподарської продукції у рослинництві та тваринництві; застосування високопродуктивних порід у тваринництві та стійких до хвороб і несприятливих природо-кліматичних проявів сортів і гібридів рослин; біотехнологій, що дають змогу одержати нові високоякісні продукти з оздоровчим і профілактичним ефектом; застосування нових технічних засобів і технологій обробітку ґрунту, очищення та зберігання сировини; застосування енергозберігаючих технологій, екологічних інновацій, які відповідно дають змогу підвищити врожайність та продуктивність, мінімізувати втрати й підтримувати якісний стан навколишнього природного середовища (Дудар, 2019: 66–67).

Оскільки інноваційним процесам в зазначеній галузі притаманні певні особливості, зумовлені її специфікою, а саме: наявністю живих організмів, сезонністю, підвищеними ризиками тощо, розвиток інновацій в сільському господарстві, на відміну від інших галузей, відбувається повільніше, що обґрунтовує доцільність та необхідність застосування на державному рівні мотиваційних економічних інструментів чільне місце серед яких займає система оподаткування, що підтверджує актуальність обраної теми дослідження.

Аналіз останніх досліджень та публікацій.

Теоретико-правовою базою дослідження стали праці провідних науковців у галузі аграрного права, таких як О.В. Гафурова, Х.А. Григор'єва, В.М. Єрмоленко, Т.О. Коваленко, С.І. Марченко, В.В. Носік, В.І. Семчик, А.М. Статівка, Н.І. Титова, В.Ю. Уркевич, М.В. Шульга, В.З. Янчук та ін.

Зокрема, С.І. Марченко (Марченко, 2010), Т.О. Коваленко (Коваленко, Марченко, 2015), О.В. Гафурова, С.І. Сиволюцька (Гафурова, Сиволюцька, 2017) та Х.А. Григор'єва (Григор'єва, 2019) досліджували особливості державної підтримки виробників сільськогосподарської продукції шляхом їх пільгового оподаткування. Проблемні питання сплати фіксованого сільськогосподарського податку висвітлювала О.В. Гафурова (Гафурова, 2010: 453–460). Високо оцінюючи їх наукові доробки, варто зауважити, що наразі в науці аграрного права відсутні комплексні дослідження, присвячені проблемам правового регулювання оподаткування інноваційної діяльності в аграрній сфері.

Метою цієї статті є аналіз правових засад оподаткування інноваційної діяльності в аграрній сфері, висвітлення особливостей застосування основних заходів податкового стимулювання інноваційної діяльності в аграрній сфері, таких як «податкові канікули», прискорена амортизація основних засобів, спеціальний режим оподаткування, звільнення від сплати ввізного мита.

Результати.

Інноваційний розвиток аграрної сфери є одним із найважливіших напрямків державної аграрної політики та правового регулювання економіки України. Основним нормативно-правовим актом, який закріплює правові засади здійснення інноваційної діяльності є Закон України «Про інноваційну діяльність» від 4 липня 2002 р. № 40-IV.

Інноваційна діяльність у ринкових умовах є вирішальним чинником ефективного розвитку й нарощування обсягів аграрного виробництва. Вона

зумовлює якісні зміни технологій виробництва, суттєві зрушення в його структурі, переоцінку системи мотивації. Найбільшим попитом на ринку інноваційної продукції користуються нові високопродуктивні сорти й гібриди сільськогосподарських культур, породи племінних тварин і птиці, машини та механізми, знаряддя й устаткування, сучасні засоби організації виробництва та ін. У забезпеченні цього попиту важливе місце відводиться аграрній науці як найпотужнішому джерелу створення та впровадження інновацій (Дудар, 2019: 64).

Відповідно до ст. 3 зазначеного Закону України одним із основних принципів державної інноваційної політики є здійснення сприятливої податкової політики у сфері інноваційної діяльності. У чому полягає режим сприятливої податкової політики у сфері інноваційної діяльності в законі не розкривається. До 2005 р. особливості в оподаткуванні інноваційної діяльності, які стосувались всіх галузей економіки в тому числі і аграрної сфери, були визначені в ч. 3 ст. 16 та ст. 21–22 Закону. Загалом вони полягали у застосуванні до суб'єктів інноваційної діяльності пільгового оподаткування, яке передбачало зменшення ставки оподаткування за окремими видами податків (податку на додану вартість, податку на прибуток, земельного податку), прискорену амортизацію основних фондів і встановлення щорічної двадцятивідсоткової норми прискореної амортизації основних фондів групи 3, звільнення від сплати ввізного мита та податку на додану вартості сировини, устаткування, обладнання, комплектуючих та інших товарів (крім підакцизних товарів), які не виробляються в Україні або виробля-

ються, але не відповідають вимогам проекту, при ввезенні в Україну протягом строку чинності свідоцтва про державну реєстрацію інноваційного проекту. Законом № 2505-IV від 25 березня 2005 р. «Про внесення змін до Закону України «Про Державний бюджет України на 2005 рік» та деяких інших законодавчих актів України» зазначені статті було виключено, а питання пільгового оподаткування наразі регламентуються нормами Податкового кодексу України (надалі – ПК України), аналіз якого свідчить про відсутність норм, які мають прямий вплив на інноваційний розвиток аграрного бізнесу в Україні. Як зазначає Т.М. Кондратюк, заохоченням до раціонального і екологічно безпечного господарювання та невиснажливо-го використання природних ресурсів повинно бути економічне стимулювання. Оскільки відомо, що заходи економічного стимулювання є значно дієвішими ніж адміністративні заходи впливу (Кондратюк, 2019: 86).

Аналіз сучасного податкового та аграрного законодавства дозволяє стверджувати, що переважно застосовуються заходи податкового стимулювання розвитку аграрної галузі в цілому, які мають непрямий вплив на розвиток інновацій в аграрній сфері. Серед них можна виділити наступні: «податкові канікули», прискорена амортизація основних засобів, спеціальний режим оподаткування, звільнення від сплати ввізного мита.

В чинному законодавстві термін «податкові канікули» відсутній, проте він є загальноприйнятим у спеціальній літературі та розуміється як встановлений законом термін, впродовж якого певні групи підприємств звільняються від сплати окремих видів податків або податків загалом

(«Податкові канікули...», 2020), таке звільнення може бути пов'язане як безпосередньо з провадженням інноваційної діяльності, так і стосуватись всіх виробників сільськогосподарської продукції. Зокрема, відповідно до ст. 21 Закону України «Про пріоритетність соціального розвитку села та агропромислового комплексу в народному господарстві» від 15 травня 1992 р. доходи від освоєння науково-технічних нововведень в агропромисловому виробництві протягом 5 років не оподатковуються. Але відсутність цієї норми у ПК України свідчить про її лише декларативний характер.

Відповідно до ст. 283 ПК України не підлягають оподаткуванню земельним податком земельні ділянки державних сортовипробувальних станцій і сортодільниць, які використовуються для випробування сортів сільськогосподарських культур (п. 283.1.3.); земельні ділянки сільськогосподарських підприємств усіх форм власності та фермерських (селянських) господарств, зайняті молодими садами, ягідниками та виноградниками до вступу їх у пору плодоношення, а також гібридними насадженнями, генофондовими колекціями та розсадниками багаторічних плодових насаджень (п. 283.1.5.).

Відповідно до Закону України «Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законів України щодо підтримки платників податків на період здійснення заходів, спрямованих на запобігання виникнення і поширення коронавірусної хвороби (COVID-19)», виробників сільськогосподарської продукції звільнено від податку на землю та від орендної плати земель сільськогосподарського призначення державної власності на два місяці через коронавірус.

Законом України від 16 січня 2020 р. №466 «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо вдосконалення адміністрування податків, усунення технічних та логічних неузгодженостей у податковому законодавстві» доповнено ПК України п.43¹ підп.4 розд. XX, яким передбачено, що платники податку на прибуток підприємств мають право застосувати прискорену амортизацію щодо основних засобів четвертої групи (машини та обладнання) та п'ятої групи використовувати мінімально допустимий строк амортизації, який дорівнює два роки; третьої групи (передавальні пристрої) та дев'ятої групи використовувати мінімально допустимий строк амортизації, який дорівнює п'ять років. Також прискорена амортизація розглядається як інструмент лізингових операцій, що є одним з шляхів відновлення розвитку агропромислового комплексу країни (ст. 18 Закону України «Про фінансовий лізинг» від 16 грудня 1997 р. № 723/97-ВР).

Щодо запровадження спеціального режиму оподаткування, варто згадати про фіксований сільськогосподарський податок, який запроваджувався як спеціальний режим оподаткування підприємств аграрного бізнесу з 1999 по 2014 рр., та був виключений після прийняття Закону України «Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України щодо податкової реформи» № 71-VIII від 28 грудня 2014 р. та замінений таким спеціальним податковим режимом, як застосування спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності – єдиним податком 4-ї групи.

Крім того, підприємствам, які здійснювали діяльність в аграрній сфері до 2016 р., відповідали вста-

новленим критеріям та перебували на загальній системі оподаткування обліку та звітності було надано право використовувати спеціальний режим оподаткування ПДВ, відповідно до якого всі суми нарахованого ПДВ сільськогосподарські підприємства не сплачували до бюджету, а залишали у себе для розвитку власної діяльності. У 2016 р. цей режим було дещо змінено та діяли перехідні норми, а з 1 січня 2017 р. сільськогосподарські підприємства-платники ПДВ перейшли на загальну систему нарахування і сплати цього податку, зі сплатою усіх сум зобов'язань до Державного бюджету України, що в свою чергу негативно було сприйнято аграрним бізнесом, у зв'язку із додатковим податковим навантаженням.

Отже, суб'єкти господарювання – сільськогосподарські товаровиробники наразі можуть здійснювати господарську діяльність та обирати загальну систему оподаткування обліку та звітності або ж спрощену систему оподаткування у вигляді єдиного податку четвертої групи. Перехід на спрощену систему оподаткування не пов'язаний зі здійсненням інноваційної діяльності у сільському господарстві.

Спеціальний режим оподаткування технологічних парків передбачено Законом України від 16 липня 1999 р. № 991-XIV «Про спеціальний режим інноваційної діяльності технологічних парків», проте він не був включений до переліку спеціальних податкових режимів ПК України (Розділ XIV), що суперечить усім прийнятим на державному рівні програмним документам, в яких декларувалася підтримка розвитку науково-технічної та інноваційної сфери (Федчук, 2020: 216).

Звільнення від сплати ввізного мита як один із заходів податкового

стимулювання інноваційної діяльності в аграрній сфері полягає у тому, що суб'єкти господарювання, які реалізують інвестиційні проекти у пріоритетних галузях економіки, схвалені відповідно до Закону України «Про стимулювання інвестиційної діяльності у пріоритетних галузях економіки з метою створення нових робочих місць», при ввезенні у митному режимі імпорту на митну територію України устаткування (обладнання) та комплектуючих виробів до нього, звільняються від оподаткування ввізним митом у порядку, визначеному підпунктом 10 пункту 4 розділу XXI «Прикінцеві та перехідні положення» Митного кодексу України. До пріоритетних галузей економіки відповідно до Розпорядження Кабінету міністрів України «Про затвердження переліку пріоритетних галузей економіки» від 14 серпня 2013 р. № 843-р належить агропромисловий комплекс за напрямками – виробництво, зберігання харчових продуктів, у тому числі дитячого харчування, а також виробництво біопалива, з орієнтацією на імпортозаміщення.

Висновки і перспективи.

Отже, на сучасному етапі в податковому законодавстві застосовуються переважно непрямі заходи податкового стимулювання інноваційної діяльності у аграрній сфері. Водночас, аналіз питань оподаткування аграрного бізнесу свідчить про те, що наразі відсутнє комплексне та ефективне державне регулювання оподаткування аграрного бізнесу. Податкові пільги, які безпосередньо стосуються розвитку інновацій в сільському господарстві, передбачені в спеціальному галузевому законодавстві (аграр-

ному, господарському), що виключає можливість їх застосування на практиці до внесення відповідних змін до ПК України. Така ситуація призводить до того, що вітчизняні виробники сільськогосподарської продукції, які за своїм природним потенціалом могли б зайняти провідне місце на зовнішніх ринках сільськогосподарської продукції, наразі нездатні впроваджувати інновації в аграрний бізнес через відсутність дієвих механізмів економічного стимулювання. З метою оптимізації оподаткування агробізнесу необхідно запровадити та забезпечити стабільність і прозорість податкового законодавства та наявність об'єктивних пільг та преференцій для інноваційного розвитку аграрної сфери економіки.

ського податку. Аграрне право України: підручник / за заг. ред. В.М. Єрмоленка. Київ: Юрінком Інтер, 2010. С. 453–463.

7. Кондратюк Т.М. Економіко-правові заходи щодо підтримки розвитку екологічної мережі. Право. Людина. Довкілля. 2019. 10(3). С. 86–93.
8. Податкові канікули: які податки дозволено не платити. URL: https://jurliga.ligazakon.net/ua/news/194307_podatkov-kankuli-yak-podatki-dozvoleno-ne-platiti (дата звернення: 29.11.2020 р.).
9. Федчук С.І. Спеціальний режим оподаткування технопарків в Україні як складова стимулювання прямих іноземних інвестицій у контексті викликів та загроз, спричинених поширенням коронавірусу COVID-19. Протидія мінімізації сплати податків: світовий досвід та практика України. Ірпінь: НДІ фіскальної політики, 2020. С. 214–218.

Список використаних джерел

1. Дудар Т. Розвиток інноваційної діяльності в аграрному секторі економіки. Вісник Тернопільського національного економічного університету. № 1. 2019. С. 60–69.
2. Марченко С.І. Організаційно-правові питання товарного сільськогосподарського виробництва. Київ: Обрії, 2010. 200 с.
3. Коваленко Т.О., Марченко С.І. Правове регулювання господарської діяльності в агропромисловому комплексі України: навч. посібник. Київ: Юрінком Інтер, 2015. 295 с.
4. Гафурова О.В., Сиволицька С.І. Державна підтримка фермерських господарств в Україні та Європейському Союзі: правові аспекти: монографія. Київ: ЦП «Компринт», 2017. 336с.
5. Григор'єва Х.А. Державна підтримка сільського господарства України: проблеми правового забезпечення: монографія. Херсон: Видавничий дім «Гельветика», 2019. 596 с.
6. Гафурова О.В. Правове регулювання сплати фіксованого сільськогосподар-

References

1. Dudar, T. (2019). Rozvytok innovatsiinoi diialnosti v ahrarnomu sektori ekonomiky. Visnyk Ternopilskoho natsionalnoho ekonomichnoho universytetu [Development of innovative activity in the agricultural sector of the economy. Bulletin of Ternopil National Economic University], 1: 60–69 (in Ukrainian).
2. Marchenko, S.I. (2010). Orhanizatsiino-pravovi pytannia tovarnoho silskohospodarskoho vyrobnytstva [Organizational and legal issues of commodity agricultural production]. Kyiv: Obrii, 200 (in Ukrainian).
3. Kovalenko, T.O. & Marchenko, S.I. (2015). Pravove rehuliuвання hospodarskoi diialnosti v ahropromyslovomu kompleksi Ukrainy [Legal regulation of economic activity in the agro-industrial complex of Ukraine]. Kyiv: Yurinkom Inter, 295 (in Ukrainian).
4. Hafurova, O.V. & Syvolotska, S.I. (2017). Derzhavna pidtrymka fermerskykh hospodarstv v Ukraini ta Yevropeiskomu Soiuzi: pravovi aspekty [State support of farms

- in Ukraine and the European Union: legal aspects]. Kyiv: TsP «Kompyrnt», 336 (in Ukrainian).
5. Hryhorieva, Kh.A. (2019). Derzhavna pidtrymka silskoho hospodarstva Ukrainy: problemy pravovoho zabezpechennia [State support of agriculture of Ukraine: problems of legal support]. Kherson: Vydavnychiy dim «Helvetyka», 596 (in Ukrainian).
 6. Hafurova, O.V. (2010). Pravove rehuliuвання splaty fiksovanoho silskohospodarskoho podatku. Ahrarne pravo Ukrainy [Legal regulation of payment of fixed agricultural tax. Agrarian law of Ukraine] / za zah. red. V.M., Yermolenka. Kyiv: Yurinkom Inter, 453–463 (in Ukrainian).
 7. Kondratiuk, T.M. (2019). Ekonomiko-pravovi zakhody shchodo pidtrymky rozvytku ekolohichnoi merezhi. Pravo. Liudyna. Dovkillia [Economic and legal measures to support the development of the ecological network. Law. Human. Environment], 10(3): 86–93 (in Ukrainian).
 8. Podatkovi kanikuly: yaki podatky dozvoleno ne platyty [Tax holidays: what taxes are allowed not to pay]. Available at https://jurliga.ligazakon.net/ua/news/194307_podatkov-kankuli-yak-podatki-dozvoleno-ne-platiti (in Ukrainian).
 9. Fedchuk, S.I. (2020). Spetsialnyi rezhym opodatkuvannia tekhnoparkiv v Ukraini yak skladova stymuliuвання priamykh inozemnykh investysii u konteksti vyklykiv ta zahroz, sprychynenykh poshyrenniem koronavirusu COVID-19. Protydiia minimizatsii splaty podatkiv: svitovy dosvid ta praktyka Ukrainy [Special tax regime for technology parks in Ukraine as a component of stimulating foreign direct investment in the context of challenges and threats posed by the spread of coronavirus COVID-19. Countering tax minimization: world experience and practice of Ukraine]. Irpin: NDI fiskalnoi polityky, 214–218 (in Ukrainian).

A.M. Pakholiuk (2020). TAXATION OF INNOVATION ACTIVITIES IN THE AGRICULTURAL SECTOR UNDER THE LAWS OF UKRAINE. *Law. Human. Environment*, 11(4): 60–66. <https://doi.org/10.31548/law2020.04.007>.

Summary. The article is devoted to the analysis of legal bases of taxation of innovative activity in the agrarian sphere. The peculiarities of the application of the main measures of tax stimulation of innovative activity in the agricultural sphere, such as «tax holidays», accelerated depreciation of fixed assets, special tax regime, exemption from import duties are highlighted.

It is concluded that the tax incentives applied to agricultural producers mainly have an indirect impact on the development of innovation in the agricultural sector. Tax benefits that directly relate to the development of innovation in agriculture, in most cases provided for in special sectoral legislation (agricultural, economic), which excludes the possibility of their application in practice until the relevant amendments to the Tax Code of Ukraine.

The necessity of making changes to the legislation in order to optimize the taxation of agrarian business and development of innovations in the agrarian sphere of the economy of Ukraine is substantiated.

Keywords: agricultural sphere, innovations in agriculture, taxation, tax incentives, tax holidays, special tax regime