

## До питання про ефективність податкових пільг у спеціальних економічних зонах

*Досліджено наслідки скасування пільгового оподаткування на діяльність спеціальних економічних зон в Україні. Показано, що мета, заради якої відмінялися пільги, що були задумані для стимулювання економічного, а в першу чергу інноваційного, розвитку вільних економічних зон, досягнута не була. Натомість було фактично підірвано можливість запровадження в Україні потужного механізму прискорення розвитку економіки, який успішно застосовується в усьому світі.*

**Постановка проблеми.** Питанням пільгового оподаткування інноваційної діяльності, зокрема в спільних економічних зонах (СЕЗ), присвячено десятки публікацій вітчизняних економістів. Проблеми використання податкових пільг широко висвітлюються у працях В.П. Вишневського, Я.В. Литвиненка, П.В. Мельника, А.М. Соколовської [1] та ін. Їх переважна більшість присвячена теоретичному узагальненню зарубіжного досвіду та пропозиціям активніше застосовувати його в Україні. Дослідження ефективності пільгового оподаткування в реальній практиці економічного життя нашої країни менш численні, хоча й у цьому напрямку є низка праць [2—6]. Однак тема оцінки ефективності спроб застосування пільг як важеля державної інвестиційної та інноваційної політики, які здійснювались, хоч і не завжди послідовно, у нашій державі за останні десятиліття, лишається не вичерпаною і вельми актуальною. Без детального аналізу знахідок і втрат, які при цьому мали місце, не можна сподіватися на поступ у вдосконаленні політики держави у згаданій сфері.

**Мета статті:** проаналізувати обґрунтованість та реальні наслідки здійсненого в 2005 р. скасування пільг у СЕЗ.

**Основний матеріал.** Спеціальні економічні зони було створено в 14-ти регіонах: у м. Київ, Донецькій, Харківській, Львівській, Одеській, Луганській, Київській, Миколаївській, Волинській, Закарпатській, Сумській, Житомирській, Чернігівській областях та Автономній Республіці Крим. Загальна кількість спеціальних економічних зон (СЕЗ) складає 91, серед них: 11 вільних економічних зон (ВЕЗ), 72 територій пріоритетного розвитку (ТПР) та 8 технопарків. Крім того, протягом п'яти років (1996—2001) функціонувала Північнокримська експериментальна економічна зона (ПЕЕЗ) «Сиваш», на території якої з 18.09.2001 р. продовжувала діяти ТПР «Сиваш» у складі ТПР АРК.

Правове регулювання створення і функціонування спеціальних економічних зон складалось з комплексу нормативних актів — від Конституції (п. 8 частини другої ст. 92) і Закону від 13.10.92 р. «Про загальні засади створення і функціонування спеціальних (вільних) економічних зон» [7], норм інших законів (наприклад, глава 39 Гос-

подарського кодексу, розділ VI Закону від 19.03.96 р. «Про режим іноземного інвестування» [8]; ст. 24 Закону від 16.04.91 р. «Про зовнішньоекономічну діяльність» [9]), законів про окремі СЕЗ до нормативних актів органів виконавчої влади різного рівня, включаючи Укази Президента України і постанови Кабінету Міністрів України, низку актів відомчого рівня, а також акти локального регулювання (статути і положення про конкретні зони). Вказівку в Господарському кодексі (ст. 405) на те, що закони про конкретні зони повинні прийматися «відповідно до цього Кодексу», треба розуміти як необхідність взаємного ув'язування Кодексу та інших законів України, але це не означає вищої юридичної сили Господарського кодексу порівняно з законами про конкретні зони або з іншими законами України, оскільки всі закони України, у т.ч. Господарський кодекс, мають рівну юридичну силу, а верховенство одного закону над іншим може бути встановлено тільки Конституцією України.

Спеціальні (вільні) економічні зони створювались з метою залучення інвестицій та ефективного їх використання, активізації спільно з іноземними інвесторами підприємницької діяльності, з метою збільшення експорту товарів, поставок на внутрішній ринок високоякісної продукції і послуг, впровадження нових технологій, розвитку інфраструктури ринку, поліпшення використання природних, матеріальних і трудових ресурсів, прискорення соціально-економічного розвитку України (ст. 401 ГК).

У частині 2 ст. 1 Закону України від 13.10.1992 р. «Про загальні засади створення і функціонування спеціальних (вільних) економічних зон» [7] метою створення СЕЗ визначається залучення іноземних інвестицій, тобто встановлюється пріоритет залучен-

ня до СЕЗ іноземних інвестицій перед вітчизняними («національними» — по термінології цього Закону). Але відповідно до законів про конкретні зони співвідношення режимів правового регулювання іноземного та вітчизняного підприємництва на території СЕЗ таке ж, як і на іншій території України.

У 2005 р. після внесення змін до Податкового кодексу щодо функціонування спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності залишилося невирішеним у сфері податкового законодавства України останнє фундаментальне питання — функціонування спеціальних економічних зон (СЕЗ). Розробники Податкового кодексу вирішили: оскільки в результаті зниження номінальних ставок ключових національних податків податкове навантаження на економіку України буде одним із найнижчих в Європі, то, відповідно, немає сенсу надавати додаткові податкові преференції — інвестори й так прийдуть. Таке переконання виявилось недостатньо обґрунтованим і обернулось для України втратою значного обсягу інвестицій.

Ухвалення Податкового кодексу сприяло утвердженню в Україні відносно нейтральної податкової системи. За винятком досить обмеженого кола галузей, яким було надано тимчасові пільги з ПДВ і податку на прибуток, та преференцій для малого бізнесу, податкова система не містить інших пільгових режимів. Не сказано в Податковому кодексі і про податкові пільги для спеціальних економічних зон. Вважається, що з набуттям кодексом чинності СЕЗ було ліквідовано. Насправді Закону України «Про загальні засади створення і функціонування спеціальних (вільних) економічних зон», який було ухвалено в 1992 р., ніхто не скасовував, як не скасовував і законів про утворення окремих СЕЗ.

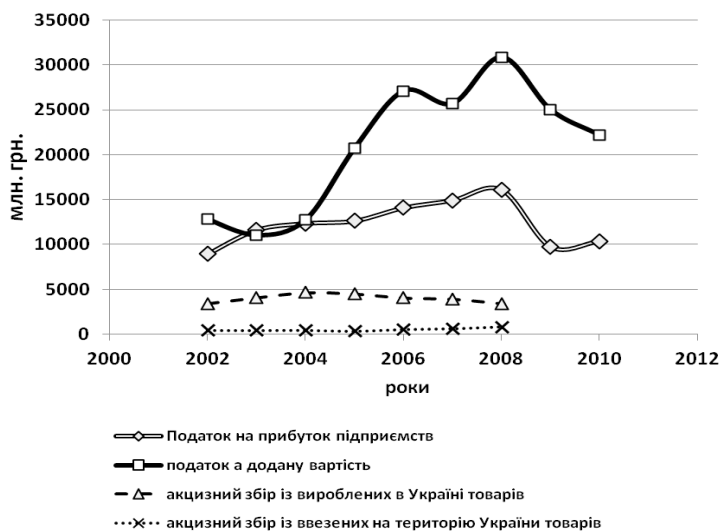


Рис. 1. Динаміка податкових надходжень до зведеного державного бюджету України (у цінах 2001 року<sup>3</sup>). Джерело: [10]

Натомість Податковий кодекс позбавив їх більшості податкових преференцій, залишивши лише пільги зі сплати ввізного мита на обладнання, яке не виробляється в Україні, і тільки для учасників 17 технологічних парків. Як наслідок, склалася парадоксальна ситуація: практично жодних економічних стимулів у межах СЕЗ підприємства не мають, проте змушені піддаватися додатковим перевіркам щодо дотримання умов реалізації інвестиційних проектів.

Основним аргументом при скасуванні пільгового оподаткування СЕЗ було твердження, що такий захід дасть можливість істотно збільшити надходження до бюджету. На рис. 1. представлено динаміку податкових надходжень до державного бюджету України за період до та після відміни пільг.

Як бачимо, замість зростання надходжень до зведеного бюджету з податку на прибуток підприємств після 2005 р. відбулося їх зменшення, по-

тім, після деякого зростання в 2006 — 2008 рр. (яке важко пов'язати із відмінною пільгою), вони знову почали падати і врешті-решт стали навіть меншими, ніж до відміни пільг. Податок на додану вартість у 2005 — 2006 рр. дійсно зріс, щоб потім упасти до суми, меншої, ніж у 2004 р. Акцизний збір дещо збільшився, але вже після 2007 р. почав падати.

Тобто, говорити про помітні зрушення в податкових надходженнях завдяки відміні пільг було б явним перебільшенням. Це можна, звичайно, пояснити тим, що податкові надходження від СЕЗ складають надто незначну частину податків країни. У цьому зв'язку цікаво проаналізувати результати дослідження ефективності надання податкових пільг для СЕЗ, ТПР і технопарків, наведені у статті А.М. Соколовської (табл. 1) [1].

Дані, наведені в цій таблиці, демонструють помітне збільшення платежів у 2006 та 2007 роках. Тож, висновок А.М. Соколовської: «Скасування у 2005 р. та

<sup>3</sup> Врахування інфляції зроблено з використанням дефлятора, розрахованого І.О. Булкіним [11]

Таблиця 1

**Платежі до бюджетів і державних цільових фондів від реалізації інвестиційних проектів, що реалізуються в рамках спеціальних правових режимів економічної діяльності (СПРЕД), млн грн [12]**

Вид СПРЕД	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009
СЕЗ	191,1	245,7	546,4	776,1	1027,9	1294,3	587,3
ТПР	797,2	1227,9	1726,6	1409,8	1561,5	1524,1	745,8
ТП	91	116,5	148,6	230	209,2	66,2	37,6

поновлення згодом деяких податкових пільг для частини суб'єктів господарювання (сумлінних інвесторів) СЕЗ і ТПР, а також технопарків, виявилось виправданим кроком, оскільки надані їм пільги використовувалися неефективно — не підкріплювались адекватним зростанням податкових надходжень від реалізації інвестиційних проектів, інвестицій, обсягів реалізованої продукції, створення нових робочих місць», — здається обґрунтованим.

Проте, якщо перерахувати дані, представлені у таблиці 1, з урахуванням інфляції, то ми отримаємо істотно іншу динаміку рис. 2.

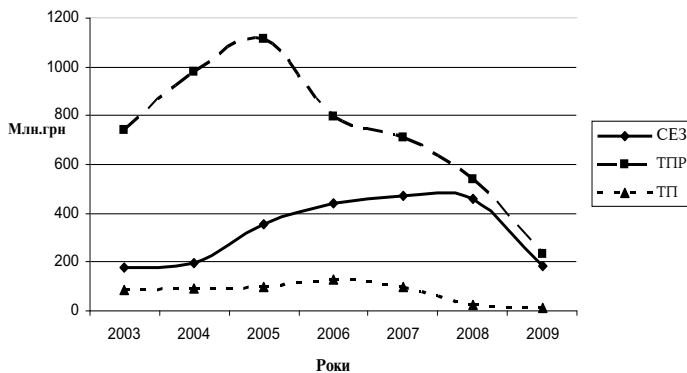
На рис. 2 чітко видно, що насправді після скасування пільг у СПРЕД розрахунки з бюджетом підприємств не тільки не зросли, а навіть почали зменшуватись.

У цьому зв'язку доцільніше дослідити динаміку податкових надходжень в областях, де були створені СЕЗ. На рис. 3 показано динаміку податку на

прибуток підприємств по цих областях з 1996 — 2009 р. Бачимо, що в 1999 — 2000 рр. мало місце значне падіння податкових надходжень з них. Проте очікуваного податківцями й урядом їх істотного зростання, а тим більше повернення до значень 1998 — 2000 рр. після скасування пільг у 2005 р. не відбулося.

На рис. 4 і 5 представлено окремо період 2002 — 2009 рр., що дозволяє побачити динаміку податку на прибуток підприємств у більш зручному для аналізу масштабі (з цією ж метою дані, які характеризують Донецьку область та Автономну Республіку Крим, винесено на рис. 5).

З графіків, представлених на рис. 3 та 4, можна зробити висновок, що надходження до бюджету по областях, де діяли СЕЗ, після ліквідації пільг якщо і зросли, то на величину, незрівнянно меншу, ніж сума податкових надходжень у 1999 р., а у Львівській і Волинській областях та Автономній Республіці Крим вони навіть зменши-



**Рис. 2. Розрахунки з бюджетом підприємств, що реалізують інвестиційні проекти в рамках СПРЕД (з урахуванням інфляції)**



Рис. 3. Динаміка надходжень податку на прибуток підприємств в областях України, де діє СЕЗ, 1996—2009 рр. (у цінах 1995 р.)

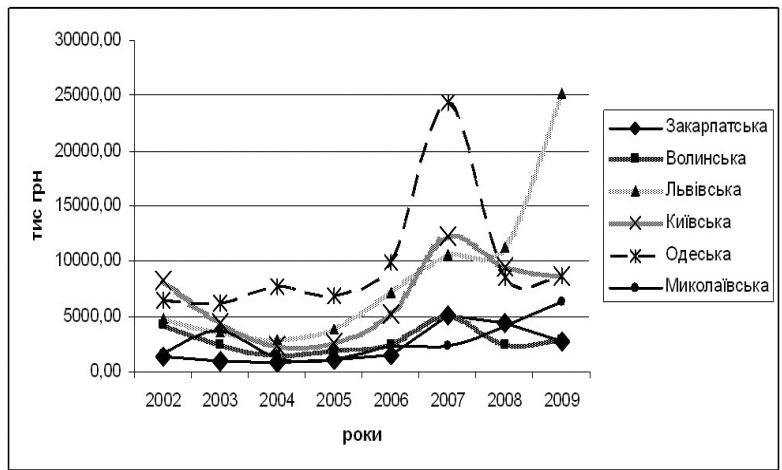


Рис. 4. Податок на прибуток підприємств в областях України, де діє СЕЗ, 2002—2009 рр. (у цінах 2002 р.)

лись. Отже, у кращому випадку, можна говорити лише про те, що на один рік дещо загальмувалася тенденція їх падіння. Для більшості областей (крім Закарпатської та АРК) відзначається деяке зростання податку на прибуток у 2007 р., але пов'язувати це зі скасуванням пільг немає підстав. Так само не можна зв'язати з цим динаміку податку на прибуток упродовж 2005 — 2008 рр. у Донецькій області.

А от падіння інвестицій корелює дуже чітко з цим актом уряду. На XV міжнародній науково-практичній конференції «Проблеми і перспективи інноваційного розвитку економіки» у вересні 2009 р. А.О. Хребтов навів наступну таблицю, яка демонструє вплив скасування пільг на інвестиції в економіку Донецької області (млн доларів США).

Тобто стрімке наростання інвестицій було фактично зупинено «рішучими

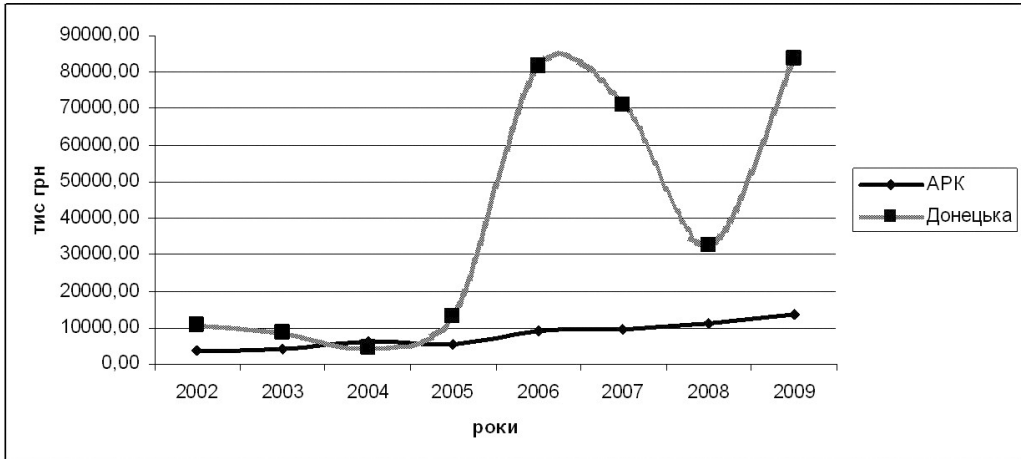


Рис. 5. Податок на прибуток підприємств у Донецькій області та АПК, 2002—2009 рр. (у цінах 2002 р.)

діями» уряду і Верховної Ради України — у 2005 р. вони впали до нуля, а потім почали обережно нарощуватись за рахунок дії вже зовсім інших механізмів.

Крім того, що ряд компаній, які розвивали бізнес у СЕЗ, перевели свою діяль-

ність під загальний режим оподаткування, значна їх частина пішла з нашої країни, так і не зрозумівши, як влада одного дня може пообіцяти певні пільги для розвитку, а вже наступного — без будь-якої компенсації та пояснень повністю їх ліквідувати.

Таблиця 2

Вплив відміни пільг на інвестиції в Донецьку область, млн. дол. США

Роки	1998	1999	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006
Сума інвестицій по схваленим проектам	58,9	212,0	307,5	381,9	246,9	1567,4	1072,8	0,0	13,8

### Висновки

Можна констатувати, що мета, заради якої скасовувалися пільги, задумані для стимулювання економічного, зокрема інноваційного, розвитку ВЕЗ, досягнута не була. Це ще один приклад, з одного боку, кричущої непослідовності в економічній політиці української держави, а з другого — небажання (чи нездатності?) владних структур прорахувати наслідки своїх дій, принаймні на кілька років уперед. Крім безпосередніх економічних втрат, цей непродуманий крок уряду призвів до того, що сьогодні в Україні поняття «спеціальна економічна зона»

повністю дискредитовано й асоціюється у більшості громадян, а також вітчизняних і зарубіжних інвесторів, лише з корупцією і втраченими бюджетними коштами, на яких зробив статки не один десяток псевдобізнесменів. А громадськість продовжує вірити в міфічні податкові пільги в СЕЗ, яких давно немає.

Зловживання пільгами в деяких СЕЗ дійсно мали місце, але замість того, щоб предметно боротися зі зловживаннями й конкретними злочинцями, українська влада обрала у 2005 р. шлях ліквідувати будь-які засоби стимулювання розвитку СЕЗ у

принципі, незважаючи на низку успішних проектів, які дозволили залучити інвестиції у високотехнологічне виробництво та створити робочі місця. Тим самим було фактично підірвано можливість впровадження в Україні потужного механізму прискорення розвитку економіки, який успішно застосовується в усьому світі.

1. Соколовська А. М. «Проблеми моніторингу ефективності надання податкових пільг в Україні» / А. М. Соколовська // *Фінанси України*. 2011 р. — №3 — С. 42-53.
2. Юрій С. І., Таранов І. М. Оцінка ефективності надання пільг з оподаткування // *Фінанси України*. — 2002. — № 12. — С. 56.
3. Тарангул Д. О. Пільги в системі податкового регулювання в Україні / Д. О. Тарангул // *Науковий вісник Національного університету ДПС України*. — 2007. — № 4. — С. 85 — 95.
4. Цимбалюк А. В. Оцінка ефективності пільгового оподаткування в Україні [Електронний ресурс]. URL: [http://ndi-fp.asta.edu.ua/index.php?option=com\\_content&view=article&id=279:2012-09-11-12-17-10&catid=15:-5-&Itemid=130](http://ndi-fp.asta.edu.ua/index.php?option=com_content&view=article&id=279:2012-09-11-12-17-10&catid=15:-5-&Itemid=130)
5. Чеберкус Д. В. Пільгове оподаткування витрат на дослідження і розробки : теоретичні та практичні аспекти / О. І. Жилінська, Д. В. Чеберкус // *Фінанси України*. — 2007. — №12. — С. 51-64.
6. Герасименко П. Податок на прибуток чинник стимулювання економіки? / П. Герасименко [Електронний ресурс]. URL: [http://zaxid.net/home/showSingleNews.do?podatok\\_na\\_pributok\\_chinnik\\_stimulyuvannya\\_ekonomiki&objectId=1127412](http://zaxid.net/home/showSingleNews.do?podatok_na_pributok_chinnik_stimulyuvannya_ekonomiki&objectId=1127412)
7. Закон України «Про загальні засади створення і функціонування спеціальних (вільних) економічних зон» від 13.10.1992 року № 2673-ХІІ, // *Відомості Верховної Ради*. — 1992. 12 №50. — С. 676.
8. Закон України від 19.03.96 р. «Про режим іноземного інвестування» [Електронний ресурс]. URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/93/96-%D0%B2%D1%80>
9. Закон України від 16.04.91 р. «Про зовнішньоекономічну діяльність» [Електронний ресурс]. URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/959-12>
10. *Статистичний щорічник України за 2008 рік*. — К. : «Інформаційно-аналітичне агентство», 2009 р. та за 2010 рік — К. : «Август Трейд», 2011.
11. Булкін І. О. Деякі особливості динаміки інтенсивності фінансового забезпечення наукової системи України (1989-2004 рр.) / І. О. Булкін // *Проблеми статистики*. — 2005. — № 7. — С. 181 — 186.
12. *Пріоритети реформування податкової політики України : як перейти від фіскалізму до стимулювання ділової активності? : Аналіз доповідь / Нац. ін-т стратегічних досліджень*. — К.: НІСД, 2010. С. 39.
13. *Наукова та науково-технічна діяльність за даними Державного комітету статистики України* [Електронний ресурс]. URL: <http://www.ukrstat.gov.ua/>.
14. *Програма розвитку в Україні спеціальних (вільних) економічних зон і територій із спеціальним режимом інвестиційної діяльності на період до 2010 року, затверджена постановою Кабінету Міністрів України від 24.09.1999р. № 1756* [Електронний ресурс]. URL: <http://www.mfa.gov.ua/mfa/ua/publication/content/2942.htm>
15. *Макогон Ю. В. Регіональні економічні зв'язки і вільні економічні зони [підручник] / Ю. В. Макогон, В. І. Ляшенко, В. О. Кравченко*. — [Видання 2 — е, перероблене та доповнене]. — Донецьк: ДонНУ, 2005. — 541 с.
16. *Єфіменко Т. І. Податкове регулювання економічного розвитку. : Дис. д-ра. ек. наук: 08.02.03/ Т. І. Єфіменко*. — К., 2003. — 487с.

*Одержано 25.01.2013*

*А.С. Попович, К.Ю. Редько*

### **К вопросу об эффективности налоговых льгот в специальных экономических зонах**

*Исследованы последствия отмены льготного налогообложения на деятельность в специальных экономических зонах (СЭЗ) в Украине. Показано, что цель, ради которой отменялись льготы, задуманные для стимулирования экономического, и в первую очередь инновационного, развития СЭЗ, достигнута не была. В то же время была фактически подорвана возможность внедрения в Украине мощного механизма ускорения развития экономики, успешно применяемого во всем мире.*