

УДК 330.837:[336.33+339.543]:334.012.23(477)
JEL E60, H10, H25, H32

І. В. Лецух

Інституційні засади використання податкових і митних інструментів сприяння розвитку просторових форм організації бізнесу в Україні

У статті проаналізовано основні положення законодавства України щодо використання податкових і митних інструментів стимулювання розвитку просторових форм організації бізнесу. Зокрема, здійснено порівняльний аналіз основних податкових преференцій, що надавалися інвесторам у спеціальних економічних зонах України до і після 2005 р.; названо основні причини скасування пільгового режиму СЕЗ і ТПР (непрозора процедура прийняття рішень щодо створення цих територій і зон та участі в них конкретних підприємств; прагнення використати СЕЗ і ТПР не лише як спосіб залучення інвестицій, але й як інструмент вирішення соціальних проблем депресивних регіонів; низький рівень державного контролю; низька державна інфраструктурна підтримка територій з пільговим оподаткуванням). Охарактеризовано механізм надання податкових пільг зі сплати місцевих податків і зборів для ініціаторів створення, керуючих компаній та учасників індустриальних парків; механізм звільнення від сплати ввізного мита при ввезенні товарів ініціаторами створення – суб'єктами господарювання, керуючими компаніями та учасниками індустриальних парків.

Ключові слова: просторові форми організації бізнесу, оподаткування просторових форм організації бізнесу, податкове регулювання бізнесу.

Постановка проблеми. Пільгові умови господарювання, передбачені законодавством України, на тлі затяжної економічної рецесії набули суто декларативного характеру щодо стимулювання розвитку просторових форм організації бізнесу (далі – ПФОБ). Як наслідок, в Україні із загальної кількості зареєстрованих зазначених суб'єктів господарювання фактичну діяльність здійснює лише незначна частка зазначених об'єктів. Водночас світовий досвід доводить, що розвиток мережі ПФОБ є ефективним інструментом впливу як на соціально-економічний розвиток країни, так і на підвищення конкурентоспроможності регіонів, у тому числі депресивних.

Аналіз останніх досліджень. Дослідженню проблематики розвитку ПФОБ в Україні присвячено праці Ю. Атаманової [1], М. Василенка [2], М. Мельник [3], А. Павлюка [4], В. Чернюка [5]. Однак у більшості досліджень науковців розкрито лише загальний правовий аспект діяльності окремих ПФОБ.

Метою статті є дослідження особливостей законодавчого забезпечення використання податкових і митних інструментів стимулювання розвитку ПФОБ в Україні.

Основні результати дослідження. Важливими елементами структурних перетворень як світової, так і вітчизняної економічних систем наприкінці 1990-х рр. стали спеціальні (вільні) економічні зони (далі – СЕЗ) та території пріоритетного розвитку (далі – ТПР). Так, протягом 1998 – 2003 рр. в Україні було створено 17 ТПР (9 – в АР Крим, 7 – в областях і м. Харкові), а також 11 СЕЗ шляхом прийняття Верховною Радою України окремих законів, які визначили порядок запровадження та функціонування спеціального режиму інвестиційної діяльності та оподаткування (табл. 1) на таких територіях.

© *І. В. Лецух*, 2018.

Отже, початкові етапи формування законодавства щодо регулювання ПФОБ в Україні характеризувалися наявністю суттєвих податкових преференцій для зазначених підприємств. Проте передбачені пільги так і не набули практичного застосування для ПФОБ, оскільки їх дія, починаючи з 2003 р., щорічно призупинялася законами про Державний бюджет на відповідний рік. У 2005 р. Законом України «Про внесення змін до Закону України «Про Державний бюджет України на 2005 рік» та деяких інших законодавчих актів України» [7] для суб'єктів підприємницької діяльності під час реалізації ними інвестиційних проектів у СЕЗ і на ТПР було скасовано пільги, передбачені відповідними законами¹.

Таким чином, з 2005 р. суб'єкти господарювання у СЕЗ і на ТПР здійснюють свою діяльність за загальними правилами оподаткування та не мають спеціальних податкових преференцій. Основними причинами скасування пільгового режиму СЕЗ і ТПР вітчизняні аналітики [8] називають такі:

- непрозора процедура прийняття рішень щодо створення цих територій і зон та участі в них конкретних підприємств. Саме поняття «зона» вимагає чіткої обмеженості сфери дії особливих правил. В Україні статус СЕЗ і ТПР одержали цілі області;
- прагнення використати СЕЗ і ТПР не лише як спосіб залучення інвестицій, але й як інструмент вирішення соціальних проблем депресивних регіонів;
- низький рівень державного контролю. Масовість правопорушень у діяльності спеціальних зон підтверджує той факт, що під час вибірково проведених перевірок податковою інспекцією у 2003 р. факти порушення податкового та митного законодавства були виявлені на 201 із 225 перевірених підприємств;
- низька державна інфраструктурна підтримка територій з пільговим оподаткуванням.

¹ Закон України «Про внесення змін до деяких законів України з питань оподаткування у зв'язку із створенням спеціальної економічної зони «Яворів»; Закон України «Про внесення змін до деяких законодавчих актів України з питань оподаткування у зв'язку із створенням спеціальної економічної зони туристсько-рекреаційного типу «Курортполіс Трускавець»; Закон України «Про внесення змін до деяких законодавчих актів України з питань оподаткування у зв'язку із створенням спеціальної економічної зони «Славутич»; Закон України «Про внесення змін до деяких законів України з питань оподаткування у зв'язку з запровадженням спеціального режиму інвестиційної діяльності на територіях пріоритетного розвитку в Луганській області»; Закон України «Про внесення змін до деяких законів України з питань оподаткування у зв'язку із створенням спеціальних економічних зон «Азов» і «Донецьк» та запровадженням спеціального режиму інвестиційної діяльності на територіях пріоритетного розвитку в Донецькій області»; Закон України «Про внесення змін до деяких законів України з питань оподаткування у зв'язку з запровадженням спеціального режиму інвестиційної діяльності на територіях пріоритетного розвитку в Житомирській області»; Закон України «Про внесення змін до деяких законодавчих актів України з питань оподаткування у зв'язку із створенням спеціальної економічної зони «Рені»; Закон України «Про внесення змін до деяких законодавчих актів України з питань оподаткування у зв'язку із створенням спеціальної (вільної) економічної зони «Порто-франко» на території Одеського морського торговельного порту»; Закон України «Про внесення змін до деяких законів України з питань оподаткування у зв'язку із запровадженням спеціального режиму інвестиційної діяльності на території міста Харкова»; Закон України «Про внесення змін до деяких законодавчих актів України з питань оподаткування у зв'язку з запровадженням спеціального режиму інвестиційної діяльності на територіях пріоритетного розвитку та створенням спеціальної економічної зони «Порт Крим» в Автономній Республіці Крим»; Закон України «Про внесення змін до деяких законів України з питань оподаткування у зв'язку із створенням спеціальної економічної зони «Миколаїв»; Закон України «Про внесення змін до деяких законів України з питань оподаткування у зв'язку з запровадженням спеціального режиму інвестиційної діяльності на території пріоритетного розвитку у Волинській області».

Таблиця 1

Податкові пільги, що надавалися інвесторам у СЕЗ України до 2005 р.

Назва СЕЗ	Перелік податкових пільг
«Донецьк»	<ul style="list-style-type: none"> – режим спеціальної митної зони; – ставка оподаткування прибутку – 20%; – оподаткування доходів нерезидентів – у розмірі 2/3 встановленої ставки; – не справляються збори до Державного інноваційного фонду та до Фонду для здійснення заходів щодо ліквідації наслідків Чорнобильської катастрофи та соціального захисту населення; – звільняється від оподаткування сума інвестицій, одержана згідно з інвестиційним проектом; – надходження в іноземній валюті звільняються від обов'язкового продажу; – не справляється плата за землю на період освоєння земельної ділянки.
«Азов»	<ul style="list-style-type: none"> – режим спеціальної митної зони; – ставка оподаткування прибутку – 20%; – оподаткування доходів нерезидентів – у розмірі 2/3 встановленої ставки; – не справляються збори до Державного інноваційного фонду та до Фонду для здійснення заходів щодо ліквідації наслідків Чорнобильської катастрофи та соціального захисту населення; – звільняється від оподаткування сума інвестицій, одержана згідно з інвестиційним проектом; – надходження в іноземній валюті звільняються від обов'язкового продажу; – не справляється плата за землю на період освоєння земельної ділянки.
«Закарпаття»	<ul style="list-style-type: none"> – режим спеціальної митної зони; – ставка оподаткування прибутку – 20%; – оподаткування доходів нерезидентів – у розмірі 2/3 встановленої ставки; – не справляються збори до Державного інноваційного фонду; – надходження в іноземній валюті звільняються від обов'язкового продажу.
«Інтерпорт Ковель»	<ul style="list-style-type: none"> – режим спеціальної митної зони; – ставка оподаткування прибутку – 20%; – оподаткування доходів нерезидентів – у розмірі 2/3 встановленої ставки; – не справляються збори до Державного інноваційного фонду; – перші 5 років земельний податок не справляється; – надходження в іноземній валюті звільняються від обов'язкового продажу.
«Миколаїв»	<ul style="list-style-type: none"> – перші 3 роки ставка податку на прибуток – 0%, з четвертого по шостий рік – 50% від чинної, з четвертого по десятий рік – звільняється від оподаткування частина прибутку, спрямована на реалізацію інвестиційного проекту; – звільняється від оподаткування сума інвестиції, одержана згідно з інвестиційним проектом; – податок на додану вартість не справляється у разі ввезення з-за меж митної території України устаткування, обладнання та комплектуючих деталей до них (крім підакцизних товарів) для реалізації інвестиційних проектів, але не більше ніж 5 років;

Продовження табл. 1

	<ul style="list-style-type: none"> – мито не справляється у разі ввезення з-за меж митної території України сировини, матеріалів, устаткування, обладнання та комплектуючих деталей до них (крім підакцизних товарів) для реалізації інвестиційних проектів, але не більше ніж 5 років; – операції з реалізації продукції шляхом міжзаводської кооперації оподатковуються ПДВ за нульовою ставкою; – звільнення від сплати збору до Державного інноваційного фонду на період реалізації інвестиційного проекту; – зарахування сум авансових платежів на окремі рахунки; – надходження в іноземній валюті звільняються від обов'язкового продажу; – не справляється плата за землю на період реалізації проекту; – режим спеціальної митної зони (на території суднобудівних підприємств).
«Порто-франко»	<ul style="list-style-type: none"> – спеціальний митний режим; – перші 3 роки ставка податку на прибуток – 0%, з четвертого по шостий рік – 50% від чинної; – звільняється від оподаткування сума інвестиції, одержана згідно з інвестиційним проектом; – надходження в іноземній валюті звільняються від обов'язкового продажу.
«Порт Крим»	<ul style="list-style-type: none"> – режим спеціальної митної зони; – ставка оподаткування прибутку – 20%; – звільняється від оподаткування сума інвестиції, одержана згідно з інвестиційним проектом; – надходження в іноземній валюті звільняються від обов'язкового продажу; – звільнення від плати за землю на період освоєння земельних ділянок, але не більш ніж на 5 років; – збір до Державного інноваційного фонду справляється у розмірі 50% від чинного.
«Славутич»	<ul style="list-style-type: none"> – перші 3 роки ставка податку на прибуток – 0%, з четвертого по шостий рік – 50% від чинної; – звільняється від оподаткування сума інвестиції, одержана згідно з інвестиційним проектом; – податок на додану вартість не справляється у разі ввезення з-за меж митної території України устаткування, обладнання, комплектуючих деталей до них, транспортних засобів (крім підакцизних товарів) для реалізації інвестиційних проектів, але не більше ніж 5 років; – мито не справляється у разі ввезення з-за меж митної території України сировини, матеріалів, устаткування, обладнання, комплектуючих деталей до них, транспортних засобів (крім підакцизних товарів) для реалізації інвестиційних проектів, але не більше ніж 5 років; – не справляються збори до Державного інноваційного фонду та збори на обов'язкове соціальне страхування на випадок безробіття; – надходження в іноземній валюті звільняються від обов'язкового продажу; – перші 3 роки від початку освоєння земельної ділянки не справляється земельний податок, з четвертого по шостий рік справляється за ставкою 50% від чинної.

Продовження табл. 1

«Курортополіс Трускавець»	<ul style="list-style-type: none"> – перші 3 роки ставка податку на прибуток – 0%, з четвертого по шостий рік – 50% від чинної; – звільняється від оподаткування сума інвестиції, одержана згідно з інвестиційним проектом; – мито та податок на додану вартість не справляються у разі ввезення з-за меж митної території України лікарських засобів, устаткування, обладнання, комплектуючих деталей до них, програмного забезпечення (крім підакцизних товарів) для реалізації інвестиційних проектів; – надходження в іноземній валюті звільняються від обов’язкового продажу; – земельний податок не справляється на період освоєння земельної ділянки, в наступні 10 років він справляється за ставкою 50% від чинної.
«Яворів»	<ul style="list-style-type: none"> – перші 3 роки ставка податку на прибуток – 0%, у наступні роки – 50% від чинної; – перші 3 роки земельний податок не справляється, у наступні роки справляється за ставкою 50% від чинної; – не справляються збори до Державного інноваційного фонду та на обов’язкове соціальне страхування на випадок безробіття; – мито та податок на додану вартість не справляються у разі ввезення з-за меж митної території України устаткування, обладнання, комплектуючих до них (крім підакцизних товарів) для реалізації інвестиційних проектів, але не більше ніж 5 років.
«Рені»	<ul style="list-style-type: none"> – спеціальний митний режим; – ставка податку на прибуток, отриманого від реалізації інвестиційного проекту – 20%; – не справляється збір до Державного інноваційного фонду; – звільняється від оподаткування сума інвестиції, одержана згідно з інвестиційним проектом; – надходження в іноземній валюті звільняються від обов’язкового продажу.

Складено за даними [6].

Частково компенсувати фінансово-економічні втрати СЕЗ і ТПР внаслідок скасування режиму пільгового оподаткування мала ухвалена у 2005 р. постанова Кабінету Міністрів України «Деякі питання ввезення (пересилання) товарів у спеціальні (вільні) економічні зони та вивезення товарів за їх межі», якою передбачалося, що суб’єкти СЕЗ при ввезенні товарів (крім підакцизних товарів та деяких інших законодавчо регламентованих категорій товарів) у межах реалізації інвестиційних проектів для їх подальшої переробки, можуть надавати митним органам прості векселі на суму ввізного мита та ПДВ з терміном погашення, що дорівнює терміну переробки цих товарів за умови вивезення продуктів їх переробки за межі митної території України, без права зворотного ввезення таких товарів у митному режимі реімпорту [9]. Однак у 2012 р. зазначену постанову також було скасовано.

Таким чином, досвід створення та функціонування СЕЗ і ТПР в Україні свідчить, що їх можливості були дещо перебільшені. Ми вважаємо, у сучасних умовах зазначені ПФОБ потребують більш виваженої системної державної підтримки. Водночас погоджуємося з дослідниками [8; 10] щодо

необхідності трансформації СЕЗ і ТПР (з урахуванням вітчизняної специфіки та міжнародного досвіду), яка має відбуватися в напрямі розвитку їх інших функціональних типів і базуватися на стратегічних цілях розвитку регіонів, забезпечувати реалізацію пріоритетних напрямів розвитку інноваційної діяльності, науки та техніки в Україні. З огляду на зазначене, вважаємо доцільним:

1) здійснення науково-практичної роботи щодо розробки пріоритетних інвестиційних програм. Для цього доцільно, з врахуванням норм / положень законодавства щодо адміністративно-територіальної реформи, обрати території, які мають найбільш сприятливу інфраструктуру, географічні та економічні фактори для реалізації зазначених програм задля забезпечення прискореного їх розвитку та досягнення потрібних результатів;

2) поширення ПФОБ у депресивних регіонах і регіонах з надлишком робочої сили з одночасним наданням податкових пільг під реалізацію конкретних проектів – у складних соціально-економічних умовах нові форми пріоритетного розвитку є інструментом виживання цього регіону, коли за рахунок надання преференцій уряд може залучити необхідні кошти для здійснення невідкладних стабілізаційних заходів;

3) удосконалення законодавства України щодо створення та функціонування ПФОБ, враховуючи унікальність кожної конкретної визначеної території, наявну ресурсну базу та пріоритетні види інноваційної діяльності.

Реалізація зазначеного, серед іншого, надасть можливість більш ефективного розвитку новим формам СЕЗ і ТПР – інноваційним і промисловим паркам, кластерам, науково-технічним і туристично-рекреаційним зонам тощо.

З прийняттям у 2011 р. Податкового кодексу України підходи та принципи надання пільг ПФОБ в Україні дещо змінилися. Так, податкові преференції надаються, виходячи з видів діяльності суб'єкта господарювання, а не за принципом територіальної приналежності (залежно від території, на якій здійснюється інноваційна діяльність).

Відповідно до ст. 4 Кодексу, встановлення і скасування податків і зборів, а також пільг їх платникам (у тому числі і суб'єктам інноваційної діяльності) може здійснюватися як Верховною Радою України, так і Верховною Радою Автономної Республіки Крим, сільськими, селищними, міськими радами у межах їх повноважень. Водночас режим оподаткування ПФОБ Кодексом не визнається як спеціальний податковий режим. Таким чином, Податковим кодексом України фактично регламентовано лише механізм використання податкових преференцій для стимулювання розвитку ПФОБ, а перелік конкретних важелів та інструментів, а також обсягу (у грошовому еквіваленті) преференцій встановлюється щорічно в межах законодавства про Державний бюджет і відповідних рішень місцевих органів влади. Вважаємо, зазначене вище ускладнює процес середньо- та довгострокового планування діяльності ПФОБ. Отже, необхідним є розроблення механізму середньо- та довгострокового податкового стимулювання розвитку ПФОБ, а також встановлення чітких правил застосування штрафних санкцій за порушення податкового та митного законодавства зазначеними суб'єктами господарювання.

У 2012 р. було прийнято Закон України «Про індустриальні парки». Механізм надання податкових пільг зі сплати місцевих податків і зборів для ініціаторів створення, керуючих компаній та учасників індустриальних парків

регламентується ст. 266, ст. 284 та ст. 288 Податкового кодексу України. Так, щорічно за рішенням відповідних органів місцевого самоврядування [11]:

1) встановлюються пільги з податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, що сплачується на відповідній території, з об'єктів житлової та / або нежитлової нерухомості, що перебувають у власності фізичних або юридичних осіб;

2) встановлення пільг щодо земельного податку, що сплачується на відповідній території;

3) встановлення мінімального розміру орендної плати за оренду земельних ділянок державної і комунальної власності.

Крім зазначеного, інструментами підтримки розвитку індустріальних парків на місцевому рівні можуть бути: а) виділення коштів з місцевого бюджету для фінансування робіт із забезпечення інженерною інфраструктурою певних земельних ділянок або створення умов для доступу до цих ділянок; б) сприяння на місцевому рівні оформленню всіх дозвільних та інших документів, необхідних для реалізації проектів; в) організаційна та фінансова участь у наборі та організації навчання потенційних і діючих співробітників компаній-суб'єктів індустріальних парків.

При цьому усі зазначені преференції щодо місцевої підтримки функціонування індустріальних парків можуть бути передбачені в договорі про створення та функціонування індустріального парку.

Пільговий режим щодо оподаткування діяльності підприємств, які входять до індустріальних парків (рис. 1), регламентується також Митним кодексом України.

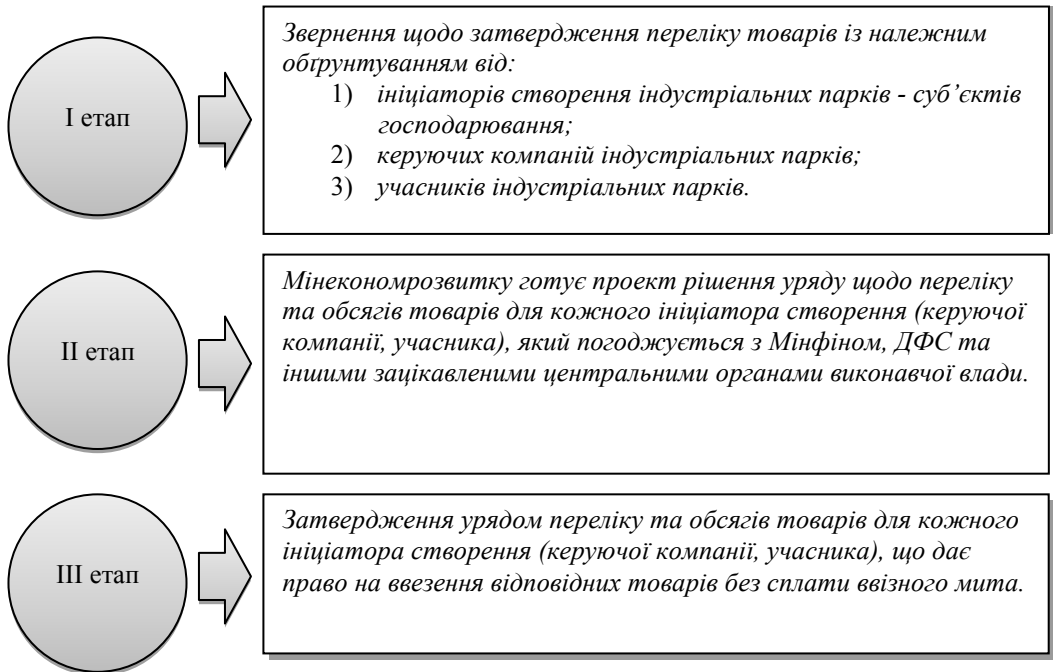


Рис. 1. Механізм звільнення від сплати ввізного мита при ввезенні товарів ініціаторами створення – суб'єктами господарювання, керуючими компаніями та учасниками індустріальних парків
Складено на основі положень Митного кодексу України.

Ст. 287 Митного кодексу України [12] встановлено, що при ввезенні на митну територію України від оподаткування митом звільняються устаткування, обладнання та комплектуючі до них, матеріали, що не виробляються в Україні, які не є підакцизними товарами та ввозяться ініціаторами створення – суб'єктами господарювання, керуваними компаніями індустриальних парків для облаштування індустриальних парків, а також учасниками індустриальних парків – для здійснення господарської діяльності у межах індустриальних парків. При цьому вивільнені кошти мають спрямовуватися відповідними суб'єктами на:

- 1) облаштування індустриальних парків, у тому числі з використанням новітніх, енергозберігаючих технологій;
- 2) запровадження новітніх технологій, пов'язаних з господарською діяльністю у межах індустриальних парків;
- 3) збільшення випуску продукції та зменшення витрат за видами господарської діяльності, передбаченими цим Законом, у межах індустриальних парків;
- 4) здійснення науково-дослідної діяльності у межах індустриальних парків;
- 5) повернення кредитів та оплати інших запозичень, використаних на облаштування індустриальних парків та здійснення у їх межах господарської діяльності, а також для сплати відсотків за такими кредитами та запозиченнями.

Іншими можливостями державної підтримки розвитку індустриальних парків у частині пільгового оподаткування митними платежами є [12]:

1. Звільнення від сплати ввізного мита з метою інвестування на підставі зареєстрованих договорів (контрактів) або як внесок іноземного інвестора до статутного капіталу підприємства з іноземними інвестиціями – відповідно до ст. 280 Митного кодексу України.

2. Ввезення за пільговими ставками ввізного мита (до 0%) товарів, що походять з держав-членів Світової організації торгівлі, або з держав, з якими Україна уклала двосторонні або регіональні угоди щодо режиму найбільшого сприяння, у т. ч. з ЄС і Канадою – відповідно до ст. 280 Митного кодексу України.

3. Ввезення без сплати ввізного мита устаткування, яке працює на відновлюваних джерелах енергії, енергозберігаючого обладнання і матеріалів, засобів вимірювання, контролю та управління витратами паливно-енергетичних ресурсів, обладнання та матеріалів для виробництва альтернативних видів палива або для виробництва енергії з відновлюваних джерел енергії – відповідно до ст. 282 Митного кодексу України.

Деяко подібними за організацією до СЕЗ в Україні є наукові та технологічні парки. Ст. 19 Закону України «Про наукові парки» [13] регламентовано звільнення від оподаткування ввізним митом наукового, лабораторного і дослідницького обладнання, комплектуючих і матеріалів для виконання проектів наукових парків. При цьому, відповідно до ст. 287 Митного кодексу України [12], звільнення від сплати ввізного мита надається на весь строк реалізації проекту наукового парку, але не більше ніж на два роки для обладнання та не більше ніж на один рік для комплектуючих і матеріалів з дня затвердження Кабінетом Міністрів України зазначеного переліку та обсягів товарів.

Застосування податкових преференції і для підприємств-учасників технологічних парків в Україні не передбачено, оскільки ст. 8 Закону України «Про спеціальний режим інноваційної діяльності технологічних парків» [14] регламентовано, що реалізація проекту технологічного парку не може бути підставою для зниження податкових зобов'язань за основним видом діяльності виконавця цього проекту технологічного парку. Водночас, відповідно до ст. 287 Митного кодексу України [12], устаткування, обладнання та комплектуючі, а також матеріали, які не виробляються в Україні і ввозяться на митну територію України технологічними парками, їх учасниками та спільними підприємствами, що виконують проекти технологічних парків, оподатковуються звичайним митом на загальних підставах. Однак нараховані суми звичайного мита не перераховуються до бюджету, а зараховуються на спеціальні рахунки технологічних парків, їх учасників і спільних підприємств.

Висновки. Проведене дослідження інституційних засад використання податкових і митних інструментів сприяння розвитку ПФОБ в Україні дозволяє зробити такі висновки:

1. Податкові пільги, передбачені Податковим кодексом України, на практиці стимулюють розвиток певної галузі, без урахування інноваційного компонента. На противагу цьому, за кордоном пільги надаються не галузям, а процесам технологічного і технічного оновлення, незалежно від галузевої приналежності чи місця розташування. Актуальним, враховуючи міжнародний досвід, є формування податкових преференцій з урахуванням саме інноваційної складової певного проекту.

2. Існування компенсаційного впливу фіскальних інструментів на розвиток інноваційного бізнесу, який, на наш погляд, має бути стимулюючим.

3. Розрив між формально встановленим законодавчим забезпеченням розвитку інноваційного бізнесу та його практичною реалізацією зумовлений, серед іншого, складними внутрішньою та зовнішньою ситуацією, політичними та економічними факторами (упродовж останніх років податкова політика України була спрямована на вирішення нагальних поточних соціально-економічних проблем, пов'язаних з АТО, анексією територій і руйнуванням інфраструктури).

З огляду на зазначене, перспективою вдосконалення чинного законодавства України в частині використання податкових і митних інструментів сприяння розвитку ПФОБ є створення окремого базового блоку щодо регулювання діяльності зазначених суб'єктів у Податковому кодексі (такий блок – Розділ XIV. Спеціальні податкові режими сьогодні створено для регулювання діяльності підприємств, які перебувають на спрощеній системі обліку та звітності, а також для сільськогосподарських підприємств). Вважаємо, це дозволить усунути суперечності в положеннях нормативно-правових актів, що регламентують зазначений аспект державного регулювання економікою, а також уникнути подвійного оподаткування та зловживань з боку контролюючих органів.

Водночас в умовах проведення адміністративно-територіальної реформи актуальним є законодавче закріплення норм щодо надання податкових стимулів ПФОБ для розміщення високотехнологічних виробництв в економічно відсталих регіонах з надлишком робочої сили.

Список використаних джерел

1. Атаманова Ю. Є. Основні проблеми системного господарсько-правового регулювання відносин в інноваційній сфері: автореф. дис. ... д-ра юрид. наук: 12.00.04. Харків, 2009. 28 с.

2. Василенко М. Д. *Концептуальні засади господарсько-правового режиму технопарків і технополісів*: автореф. дис. ... д-ра юрид. наук: 12.00.04. Одеса, 2014. 38 с.
3. Мельник М. І. Просторові форми організації бізнесу як чинник забезпечення конкурентоспроможності регіональної економіки. *Конкурентоспроможність в умовах глобалізації: реалії, проблеми та перспективи*: матеріали 9-ї міжн. наук.-практ. конф. / Житомирська філія Київського інституту бізнесу та технологій. Житомир, 2015. С. 69-70.
4. Павлюк А. П., Сгорова О. О., Маркевич К. Л. та ін. *Індустріальні парки в Україні: удосконалення політики стимулювання у контексті світового досвіду*. К.: НІСД, 2014. 64 с.
5. Орлюк О. П., Бутнік-Сіверський О. Б. (редкол.), Ревуцький С. Ф., Нежиборець В. І., Андрощук Г. О. та ін. *Інноваційна інфраструктура в контексті національної інноваційної системи (економіко-правові проблеми)*: монографія. К.: Лазурит-Поліграф, 2011. 414 с.
6. Основні показники по СЕЗ. *Міністерство економічного розвитку і торгівлі України*: офіційний сайт. 2000. URL: <http://www.me.gov.ua/Documents/Detail?lang=uk-UA&id=9a321bee-7eaf-48c9-8888-1933f263a96d&title=OsnovniPokaznikiPoSez>
7. Про внесення змін до Закону України «Про Державний бюджет України на 2005 рік» та деяких інших ...: Закон України від 25.03.2005 р. № 2505-IV. *Законодавство України*. URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/2505-15>
8. Нові форми організації територій з особливим податковим режимом (СЕЗ і ТІП): аналітична записка. *Національний інститут стратегічних досліджень при Президентові України*: сайт. 2010. URL: <http://www.niss.gov.ua/articles/271/>
9. Деякі питання ввезення (пересилання) товарів у спеціальні (вільні) економічні зони та вивезення товарів ...: постанова від 30.11.2005 р. № 1119. *Кабінет Міністрів України*: офіційний сайт. URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/1119-2005-%D0%BF>
10. Ткач С. М. Спеціальні економічні зони в Україні: досвід і нові пріоритети просторової організації. *Регіональна економіка*. 2016. № 3. С. 86-97.
11. Податковий кодекс України: від 02.12.2010 р. № 2755-VI. *Законодавство України*. URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>
12. Митний кодекс України: від 13.03.2012 р. № 4495-VI. *Законодавство України*. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/4495-17>
13. Про наукові парки: Закон України від 25.06.2009 р. № 1563-VI. *Законодавство України*. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/1563-17>
14. Про індустріальні парки: Закон України від 21.06.2012 р. № 5018-VI. *Законодавство України*. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/5018-17>

References

1. Atamanova, Yu. Ye. (2009). Osnovni problemy systemnoho hospodars'ko-pravovoho rehulyuvannya vidnosyn v innovatsiyniy sferi [The main problems of the system of state-legal regulation of relations in the innovation sphere] (Dr.Sci. in Law thesis, National Law Academy of Ukraine named after Yaroslav Mudryy, Ukraine, Kharkiv). [in Ukrainian].
2. Vasylenko, M. D. (2014). Kontseptual'ni zasady hospodars'ko-pravovoho rezhymu tekhnoparkiv i tekhnopolisiv [Conceptual principles of the economic-legal regime of technoparks and technopolises] (Dr.Sci. in Law thesis, National University «Odessa Law Academy», Odessa, Ukraine). [in Ukrainian].
3. Melnyk, M. I. (2015). Prostorovi formy orhanizatsiyni biznesu yak chynnyk zabezpechennya konkurentospromozhnosti rehional'noyi ekonomiky [Spatial forms of business organization as a factor in ensuring the competitiveness of a regional economy]. In *Konkurentospromozhnist' v umovakh hlobalizatsiyni: realiyi, problemy ta perspektyvy* [Competitiveness in the conditions of globalization: realities, problems and prospects]. Proceedings of the 9th International Scientific and Practical Conference (pp. 69-70). Zhytomyr: Zhytomyr branch of Kyiv Institute of Business and Technologies. [in Ukrainian].
4. Pavlyuk, A. P., Yehorova, O. O., & Markevych, K. L., et al. (2014). Industrial'ni parky v Ukraini: udoskonalennya polityky stymulyuvannya u konteksti svitovoho dosvidu [Industrial Parks in Ukraine: Improving Incentive Policy in the Context of Worldwide Experience]. Kyiv: National Institute for Strategic Studies. [in Ukrainian].
5. Orlyuk, O. P., Butnik-Siverskyi, O. B. (Eds.), Revuts'kyi, S. F., Nezhyborets, B. I., & Androshchuk, H. O., et al. (2011). Innovatsiyna infrastruktura v konteksti natsional'noyi innovatsiynoyi systemy (ekonomiko-pravovi problemy) [Innovative infrastructure in the context of the national innovation system (economic and legal problems)]. Kyiv: Lazuryt-Polihraf. [in Ukrainian].
6. Osnovni pokaznyky po SEZ [The main indicators of the SEZ] (2000). *Ministry of Economic Development and Trade of Ukraine*: Official website. Retrieved from <http://www.me.gov.ua/Documents/Detail?lang=uk-UA&id=9a321bee-7eaf-48c9-8888-1933f263a96d&title=OsnovniPokaznikiPoSez> [in Ukrainian].
7. Pro vnesennya zmin do Zakonu Ukrainy «Pro Derzhavnyy byudzheth Ukrainy na 2005 rik» ta deyakyykh inshykh [...] [On Amendments to the Law of Ukraine «On the State Budget of Ukraine for 2005» and some other [...]]. (2005). Law of Ukraine, adopted on 2005, March 25, 2505-IV. *Legislation of Ukraine*. Retrieved from <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/2505-15> [in Ukrainian].

8. Novi formy orhanizatsiyi terytoriy z osoblyvym podatkovym rezhyhom (SEZ i TPR) [New forms of organization of territories with a special tax regime (SEZ and TPD): Analytical note (2010). *National Institute for Strategic Studies*: Website. Retrieved from <http://www.niss.gov.ua/articles/271> [in Ukrainian].
9. Deyaki pytannya vvezennya (peresylannya) tovariv u spetsial'ni (vil'ni) ekonomichni zony ta vyvezennya tovariv ... [Some issues of import (shipment) of goods in special (free) economic zones and export of goods ... (2005). Resolution on 2005, Nov 30, 1119. *Cabinet of Ministers of Ukraine*: Official website. Retrieved from <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/1119-2005-%D0%BF> [in Ukrainian].
10. Tkach, S. M. Spetsial'ni ekonomichni zony v Ukraini: dosvid i novi pryorityety prostorovoyi orhanizatsiyi [Special economic zones in Ukraine: experience and new priorities of spatial organization]. *Rehional'na ekonomika – Regional economy*, 2016, 3, 86-97. [in Ukrainian].
11. Podatkovyy kodeks Ukrainy [Tax Code of Ukraine] (2010). Adopted on 2010, Dec 02, 2755-VI. *Legislation of Ukraine*. Retrieved from <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/2755-17> [in Ukrainian].
12. Mytyny kodeks Ukrainy [Customs Code of Ukraine] (2012). Adopted on 2012, Mar 13, 4495-VI. *Legislation of Ukraine*. Retrieved from <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/4495-17> [in Ukrainian].
13. Pro naukovi parky [About Science Parks] (2009). Law of Ukraine, adopted on 2009, Jun 25, 1563-VI. *Legislation of Ukraine*. Retrieved from <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/1563-17> [in Ukrainian].
14. Pro industrial'ni parky [About industrial parks] (2012). Law of Ukraine, adopted on 2012, Jun 21, 5018-VI. *Legislation of Ukraine*. Retrieved from <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/5018-17> [in Ukrainian].

Leshchukh I. V. The institutional framework for the use of tax and customs instruments to promote the development of spatial forms of business organization in Ukraine.

The purpose of the article is to study the peculiarities of the legislative support for the use of tax and customs instruments for the promotion of spatial forms of business organization (SFBO) in Ukraine. The article provides a comparative analysis of the main tax preferences provided to investors in special economic zones of Ukraine before and after 2005. The main reasons for the abolition of the preferential regime of special economic zones (SEZ) and territory of priority development (TPD) are outlined (opaque decision-making procedure for the creation of these territories and zones and the participation of specific enterprises in them; the desire to use SEZs and TPDs not only as a way of attracting investments but also as a tool for solving social problems of depressed regions; level of state control; low state infrastructure support for tax-exempt territories). The mechanism of providing tax privileges on payment of local taxes and fees for initiators of creation, management of companies and participants of industrial parks is described. The mechanism of exemption from import duties when importing goods by the initiators of creation - by business entities, managing companies and participants of industrial parks is characterized. The study of the institutional framework for the use of tax and customs instruments to promote the development of SFBO in Ukraine has provided the following conclusions: 1) tax incentives provided by the Tax Code of Ukraine, in practice, stimulate the development of a particular industry, without taking into account the innovative component; 2) the existence of the compensatory influence of fiscal instruments on the development of innovation business, which, in our opinion, should be stimulating; 3) the gap between the legally established legislative framework for the development of innovation business and its practical implementation. In our opinion, the creation of a separate base unit to regulate the activities of the abovementioned entities in the Tax Code is the prospect of improving the current legislation of Ukraine regarding the use of tax and customs instruments to promote the development of SFBO. This will eliminate contradictions in the provisions of the legal acts regulating this aspect of state economy regulation, as well as avoid double taxation and abuses on the part of the controlling bodies. At the same time, in the context of the administrative-territorial reform, it is important to legislatively fix the norms regarding the provision of tax incentives of the SFBO for the placement of high-tech industries in economically backward regions with excessive labor force.

Key words: spatial forms of business organization, taxation of spatial forms of business organization, tax regulation of business.

Лещух Ірина Володимирівна – кандидат економічних наук, молодший науковий співробітник сектору просторового розвитку ДУ «Інститут регіональних досліджень ім. М.І. Долишнього НАН України» (e-mail: ira_leschukh@ukr.net, ORCID ID: <https://orcid.org/0000-0002-3860-0728>).

Leshchukh Iryna Volodymyrivna – Ph.D. (Econ.), Junior Researcher of the Sector of spatial development of the Department of regional economic policy of the Dolishnyi Institute of Regional Research of NAS of Ukraine.

Надійшло 22.05.2018 р.