

**Моряк Татьяна Петровна**

кандидат экономических наук,  
доцент кафедры экономической теории и маркетинга  
Львовского национального университета  
им. Ивана Франко  
dom-hors@mail.ru

**Moryak Tatiana Petrovna**

PhD in Economics,  
Assistant Professor of the Economic Theory  
and Marketing Department,  
Ivan Franko National University of Lviv  
dom-hors@mail.ru

**Буняк Василий Богданович**

кандидат экономических наук,  
доцент кафедры аналитической экономики  
и международной экономики  
Львовского национального университета  
им. Ивана Франко  
dom-hors@mail.ru

**Bunyak Vasyl Bohdanovych**

PhD in Economic Science,  
Assistant Professor of the Analytical Economics  
and International Economics Department,  
Ivan Franko National University of Lviv  
dom-hors@mail.ru

**Михайлишин Ростислав Васильевич**

кандидат экономических наук,  
доцент кафедры аналитической экономики  
и международной экономики  
Львовского национального университета  
им. Ивана Франко  
dom-hors@mail.ru

**Mykhailyshyn Rostyslav Vasyliovych**

PhD in Economic Science,  
Assistant Professor of the Analytical Economics  
and International Economics Department,  
Ivan Franko National University of Lviv  
dom-hors@mail.ru

## **ФИСКАЛЬНОЕ СТИМУЛИРОВАНИЕ СБАЛАНСИРОВАННОСТИ ТЕРРИТОРИАЛЬНОЙ СТРУКТУРЫ ЭКОНОМИКИ УКРАИНЫ**

## **FISCAL INCENTIVES FOR BALANCING OF THE TERRITORIAL STRUCTURE OF THE UKRAINIAN ECONOMY**

---

---

**Аннотация:**

*Статья посвящена исследованию эффективности фискального стимулирования сбалансированности территориальной структуры экономики Украины. Акцент сделан на критическом анализе функционирования СЭЗ и ТПР в Украине. Очерчены главные направления усовершенствования механизма функционирования территориальных налоговых льгот, в частности, посредством развития системы промышленных парков.*

**Ключевые слова:**

*налоговые льготы, свободные экономические зоны, территорию приоритетного развития, инвестиционный налоговый кредит, промышленные парки.*

---

---

---

---

**Summary:**

*The article studies efficiency of the fiscal incentives aimed to balance territorial structure of the economy in Ukraine, emphasizing critical analysis of the Free Economic Zones and Territories of Priority Development. The authors discuss the main improvement areas of the territorial tax allowances, in particular, by development of the industrial estates system.*

**Keywords:**

*tax allowance, free economic zone, territory of priority development, investment tax credit, industrial estate.*

---

---

Важным инструментом региональной структурной перестройки национальной экономики являются территориальные налоговые льготы. Льготный режим налогообложения в определенных регионах страны призван обеспечивать активизацию экспорта, привлечение иностранных инвестиций, внедрение прогрессивных технологий, улучшение использования природных, материальных и трудовых ресурсов на этих территориях. Поэтому в пределах отдельного государства возникают специальные режимы экономической деятельности, наиболее распространенными среди которых являются свободные экономические зоны (СЭЗ) и территории приоритетного развития (ТПР).

Целесообразность внедрения и эффективность СЭЗ и ТПР являются одним из наиболее дискуссионных вопросов в системе регуляторной политики государства. Мировой опыт свидетельствует, что СЭЗ и ТПР могут выступать как действенным орудием ускорения НТП, активизации предпринимательской деятельности и повышения конкурентоспособности государства, так и иметь существенные негативные социально-экономические последствия. Адепты применения льготного налогового режима хозяйствования на определенных четко очерченных территориях отмечают, что СЭЗ и ТПР могут использоваться для апробации фискальных регулятор-

ных реформ, которые требуют существенного финансового обеспечения и которые сложно и нецелесообразно сразу вводить в пределах всего государства. Их оппоненты утверждают, что практика применения СЭЗ и ТПР часто оказывается неэффективной из-за незаконного использования определенными компаниями налоговых и таможенных преференций, значительного уровня коррупции, уменьшения налоговых поступлений в результате уклонения от их уплаты и контрабанды товаров, произведенных на территории другого государства. Кроме того, критики СЭЗ акцентируют внимание на том, что в странах с льготным режимом налогообложения на определенных территориях нарушается равенство конкурентных условий для всех субъектов хозяйствования, как по сравнению с другими нелюбимыми территориями, так и в рамках самих СЭЗ, где национальные производители находятся в худших конкурентных условиях, чем совместные предприятия с иностранными инвестициями.

В Украине впервые льготный режим налогообложения был применен в северной части Крыма в соответствии с Законом Украины «О некоторых вопросах валютного регулирования и налогообложения субъектов экспериментальной экономической зоны «Сиваш»» от 23.02.1996 сроком на 5 лет. Зарегистрированные субъекты зоны платили 50 % налога на прибыль и НДС, а также использовали особый таможенный режим. С 1999 по 2012 г. в Украине было создано 12 СЭЗ и 72 ТПР, функционирование которых обеспечило достижение высших от общенационального уровня показателей эффективности инвестиционной деятельности в частности – коэффициенты производственной и бюджетной отдачи инвестиций составили соответственно 6,3 (по Украине – 1,4) и 0,6 (по Украине – 0,5) [1].

Положительная динамика экономических показателей, характеризующих функционирование специальных режимов экономической деятельности (количество субъектов хозяйствования, реализуемых инвестиционных проектов и созданных рабочих мест, общий объем привлеченных инвестиций и реализуемой инновационной продукции) наблюдалась в течение 1999–2004 гг. Типичными налоговыми льготами, которыми могли воспользоваться предприятия в СЭЗ и ТПР в этот период были освобождение от уплаты: налога на прибыль в течение первых трех лет и уплата его в размере 50 % действующей ставки в течение еще трех последующих лет; ввозной пошлины и НДС сырья, материалов, оборудования, ввозимые на территорию Украины для реализации инвестиционного проекта в течение первых пяти лет; взносов в Государственный инновационный фонд и Государственный фонд содействия занятости населения (как правило, от трех до пяти лет); платы за землю на срок от трех до пяти лет и акцизного сбора (в случае экспорта). Льготы предоставлялись не для всех видов деятельности, а только для инвестиционных проектов, которые определялись постановлениями правительства и отвечали следующим критериям, в частности: были включены в перечень приоритетных видов деятельности и утверждались уполномоченными органами соответствующей зоны, размер минимального инвестирования составлял от 0,2 до 3,0 млн. дол. США в зависимости от вида деятельности и др.

Однако функционирование СЭЗ и ТПР не обеспечило быстрой ожидаемой активизации предпринимательской деятельности и соответствующего роста бюджетных доходов на этих территориях. Весомой причиной невысокой фискальной и социально-экономической результативности ВЭЗ и ТПР было предоставление их хозяйствующим субъектам масштабных налоговых льгот, не подкрепленных эквивалентными инвестиционными обязательствами. Только в 3 % проектах, которые реализовывались в СЭЗ и ТПР, были выполнены все инвестиционные обязательства, а из 225 предприятий, выборочно проверенных налоговой инспекцией в 2003 г., на 201 были выявлены факты нарушения налогового таможенного законодательства. Неравномерными оказались и экономические результаты в разрезе отдельных СЭЗ и ТПР. В частности, в СЭЗ «Порт Крым» привлечено инвестиций на уровне 0,2 % от ожидаемого и организовано рабочих мест 0,3 % от ожидаемого; в СЭЗ «Донецк» – 1,2 и 3,2 % соответственно, у ТПР г. Шостка – 0,7 и 24,8% соответственно, у ТПР Луганской области – 2,9 и 23,2% соответственно и т.д. [2]. Непрозрачная процедура решений по созданию СЭЗ и ТПР, низкий государственный контроль за их функционированием, недостаточная экономическая и социальная эффективность стали причинами отмены в 2005г. льготного режима налогообложения для субъектов СЭЗ и ТПР.

Изменение экономических ориентиров в стране с приходом в 2006 году к власти новой политической команды активизировала поиски аргументов в пользу восстановления территориальных налоговых льгот. Так, ГНА Украины в 2006 г. осуществила анализ функционирования субъектов СЭЗ и ТПР, на основании которого было установлено, что в течение 2005–2006 гг. существенно уменьшилось количество субъектов, осуществляющих реализацию инвестиционных проектов в СЭЗ и ТПР и количество самих проектов. В 2006 г. в Украине были прекращены 222 инвестиционных проекта, которые осуществлялись в СЭЗ и на ТПР. С отменой льготного режима налогообложения количество субъектов хозяйственной деятельности, работающих в СЭЗ и ТПР, уменьшилось с 680 до 452. Анализ поступления в госбюджет налогов и сборов от

хозяйственной деятельности предприятий, которые продолжали реализацию инвестиционных проектов в СЭЗ и на ТПР на общих условиях налогообложения, по состоянию на 01.01.2007 показал, что налоговых поступлений в бюджет оказалось в 1,7 раза меньше, чем за 2005 г. При этом в 2006 г. на расчетные счета предприятий и в счет других платежей в бюджет возмещено НДС в 1,8 раза больше, чем в 2005 г. [3]. Если в течение 2000–2004 гг. рост инвестиций опережал рост ВВП в среднем в 2,5 раза, то в 2005 г. это соотношение снизилось до 0,7 [4].

Вывод о том, что отмена территориальных налоговых льгот практически сразу негативно отразилась не только на хозяйственной и инвестиционной активности предпринимательских структур, а и на бюджетных доходах, стал основанием для возобновления и обновления системы налоговых стимулов для СЭЗ и ТПР. Вместо бессистемного освобождения от налогообложения субъектов хозяйствования было предусмотрено предоставление инвестиционного налогового кредита по налогу на прибыль сроком до пяти лет и освобождение от уплаты ввозной пошлины импортируемого оборудования и комплектующих к нему, ввозимых для использования в СЭЗ и ТПР.

Однако, несмотря на восстановление и модификацию территориального льготного режима налогообложения, с 2005 по 2012 г. выявляется четкая тенденция к свертыванию производственно-инвестиционной активности субъектов СЭЗ и ТПР. Так, количество субъектов хозяйствования в СЭЗ и ТПР за анализируемый период уменьшилась втрое, количество реализуемых ими проектов – в 3,5 раза, общий объем привлеченных инвестиций и количество созданных рабочих мест сократилось в 7 и 7,5 раза соответственно. Платежи в бюджеты и государственные целевые фонды уменьшились 1,7 раза [5].

Заметим, что налоговые льготы являются лишь одним из элементов стимулирующей экономической политики на территории СЭЗ и ТПР. На недостаточную эффективность последних в Украине весомым образом повлияли политическая нестабильность, недостаточные инвестиционные гарантии, несоблюдение прав собственности, низкое качество инфраструктуры, сложные административные процедуры, существующие правовые коллизии. Так, нормативно-правовые акты, которые регламентируют функционирование СЭЗ и ТПР, дублируют основные положения и противоречат друг другу. Кроме того, при неблагоприятной институциональной и инфраструктурной макроэкономической среде в Украине практически каждый приход к власти новой политической команды неизбежно сопровождался или пересмотром целесообразности существования СЭЗ и ТПР, или трансформацией организационно-экономического механизма функционирования на них хозяйствующих субъектов.

После принятия в 2010 г. Налогового кодекса Украины активизировались дискуссии о целесообразности дальнейшего функционирования территориальных налоговых льгот. Частности высказывались соображения, что последние становятся ненужными в результате существенной либерализации отечественной системы налогообложения, и лишения СЭЗ и ТПР новым налоговым законодательством практически всех льгот (за исключением льгот по уплате ввозной пошлины на оборудование, которое не производится в Украине для участников 17 технологических парков) является обоснованным фискальным мероприятием.

Однако есть основания сомневаться, что только номинальное снижение ставок основных налогов в условиях рестрикционной макроэкономической и институциональной среды обеспечит необходимый уровень и структуру инвестирования. Даже в странах Европейского союза, для направления инвестиций в высокотехнологичные отрасли и депрессивные регионы, сформированны льготные фискальные режимы. В мировой налоговой практике одной из распространенных форм СЭЗ выступают индустриальные парки как юридически отделенный земельный участок, предназначенный для размещения промышленного производства. Прямая или косвенная (в виде налоговых льгот, создания соответствующей производственной и социальной инфраструктуры) финансовая помощь государства субъектам хозяйствования, которые действуют только в пределах четко очерченной территории позволяет экономить значительные фискальные ресурсы государства и одновременно поддерживать приоритетные отрасли промышленности, как правило, высокотехнологичные, развитие которых является потенциально важным для повышения конкурентоспособности национальной экономики. Концентрация промышленного производства в рамках индустриальных парков повышает их экономическую и технологическую эффективность вследствие снижения транзакционных издержек, а размещение последних вне населенных пунктов благоприятно влияет на их экологическую ситуацию.

Для развития системы индустриальных парков в Украине органы местного самоуправления должны выступать инициатором их создания, обеспечивать поиск потенциальных инвесторов, предоставлять соответствующую инфраструктурную и организационную поддержку, кадровую помощь, осуществлять софинансирование эффективных инвестиционных проектов. Центральные законодательные органы могут способствовать созданию индустриальных парков путем отсрочки уплаты налогов, инвестиционного налогового кредита, ускоренной амортизации,

уменьшение налоговой базы, освобождение от уплаты НДС и пошлины по импорту оборудования, которое не производится в стране.

Система мер по совершенствованию функционирования СЭЗ и ТПП должна предусмотреть четкие критерии выбора зон, подлежащих экономическому стимулированию, учесть преимущества и недостатки действующего механизма и ввести новые эффективные формы фискального стимулирования сбалансированного территориального развития экономики, в частности через кластеры и промышленные парки. Следует также применять основательный научный подход к разработке приоритетных инвестиционных проектов и определению территорий их реализации с соответствующей инфраструктурой и социально-экономическими условиями. Вывод об эффективности территориальных налоговых льгот должен быть сделан на основании унифицированной и публичной отчетности субъектов различных форм специальных правовых режимов и базироваться на четкой системе экономических показателей, разработанных на основе согласованной методики оценки и контроля функционирования СЭЗ или ТПП.

Кризисные явления в экономике Украины обуславливают необходимость жесткой экономики бюджетных средств. Поэтому введение территориальных налоговых льгот потребует определения четких критериев их предоставления в соответствии с приоритетами экономического развития. Такими приоритетами должны быть признаны развитие производственного потенциала, наукоемких технологий, достижения мирового технологического уровня и международной конкурентоспособности. Механизм трансформации территориальных налоговых льгот должен быть встроенным в систему фискального законодательства и корреспондировать с общей стратегией социально-экономического развития страны.

#### **Ссылки:**

1. По совершенствованию территориально-организационных механизмов стимулирования инвестиционной деятельности в Украине. Аналитическая записка Национальный институт стратегических исследований при Президенте Украины. Июль 2012. URL: <http://www.niss.gov.ua> (дата обращения: 03.04.2013).
2. Новые формы организации территорий с соответствующим налоговым режимом (СЭЗ и ТПП). Аналитическая записка Национальный институт стратегических исследований при Президенте Украины. Январь 2010 года. URL: <http://www.niss.gov.ua> (дата обращения: 05.04.2013).
3. Специальные режимы налогообложения. Относительно результатов деятельности субъектов хозяйствования СЭЗ и ТПП за 2006 год // Вестник налоговой службы Украины. 2007. № 23 (450). С. 14–15.
4. Новые формы организации территорий с соответствующим налоговым режимом (СЭЗ и ТПП). Аналитическая записка Национальный институт стратегических исследований при Президенте Украины. Январь 2010 года. URL: <http://www.niss.gov.ua> (дата обращения: 05.04.2013).
5. По совершенствованию территориально-организационных механизмов стимулирования инвестиционной деятельности в Украине. Аналитическая записка Национальный институт стратегических исследований при Президенте Украины. Июль 2012. URL: <http://www.niss.gov.ua> (дата обращения: 03.04.2013).

#### **References:**

1. 'On the improvement of territorial and institutional mechanisms to stimulate investment activity in Ukraine' 2012, *Policy Brief National Institute for Strategic Studies under the President of Ukraine*, July, retrieved 03 April 2013, <<http://www.niss.gov.ua>>.
2. 'New forms of territorial organization with the appropriate tax treatment (FEZ and TPD)' 2010, *Policy Brief National Institute for Strategic Studies under the President of Ukraine*, January. retrieved 05 April 2013, <<http://www.niss.gov.ua>>.
3. 'Special tax regimes. Regarding the performance of the entities of the FEZ and TPD for 2006' 2007, *Bulletin of the tax service of Ukraine*, no. 23 (450), pp. 14–15.
4. 'New forms of territorial organization with the appropriate tax treatment (FEZ and TPD)' 2010, *Policy Brief National Institute for Strategic Studies under the President of Ukraine*, January. retrieved 05 April 2013, <<http://www.niss.gov.ua>>.
5. On the improvement of territorial and institutional mechanisms to stimulate investment activity in Ukraine' 2012, *Policy Brief National Institute for Strategic Studies under the President of Ukraine*, July, retrieved 03 April 2013, <<http://www.niss.gov.ua>>.