

4. *Ишук І. С.* Розміщення продуктивних сил і територіальна організація виробництва: Навч. посібн. для студ. екон. та геогр. спец. вищ. навч. закл. — К.: Вид. ПАЛИВОДА А.В., 2002.— 260 с.

5. *Підлісна О. А.* Стан та перспективи розвитку регіонів України: методи оцінки ефективності територіальних утворень // Регіональна економіка. — 2007.— № 1.— С. 104—116.

Статтю подано до редакції 26.05.11 р.

УДК 338.242.4 : 336.22

*І. В. Ходан*, здобувач,  
асистент кафедри макроекономіки  
та державного управління,  
ДВНЗ «Київський національний економічний  
університет імені Вадима Гетьмана»

## **ПОЛІТИКА ДЕРЖАВНОЇ ПІДТРИМКИ ПІДПРИЄМНИЦТВА В КОНТЕКСТІ ПОДАТКОВОГО КОДЕКСУ**

**АНОТАЦІЯ.** У статті проаналізовано реалізацію політики державної підтримки підприємництва в системі податкового регулювання, втілених у Податковому кодексі.

**КЛЮЧОВІ СЛОВА.** податковий кодекс, зниження податкових ставок, надання податкових пільг, податкові канікули, запровадження спеціальних режимів оподаткування, державна підтримка та активізація підприємницької діяльності.

**АННОТАЦИЯ.** В статье проанализирована реализация политики государственной поддержки предпринимательства в системе налогового регулирования, воплощенных в Налоговом кодексе.

**КЛЮЧЕВЫЕ СЛОВА.** налоговый кодекс, снижение налоговых ставок, предоставления налоговых льгот, налоговые каникулы, внедрения специальных режимов налогообложения, государственная поддержка и активизация предпринимательской деятельности.

**ANNOTATION.** In the article analyzed the politics of public support of enterprise in the system of tax regulation, which included in the Tax Code.

**KEYWORDS.** tax code, tax breaks, tax exemptions, tax holidays, the introduction of special tax regimes, state support and promoting entrepreneurship.

**Постановка проблеми.** На сучасному етапі розвитку державного регулювання економіки країни важливими питаннями є створення умов для покращання стану справ у реальному секторі економіки, активізації інвестиційного процесу, стимулювання розвитку пріоритетних галузей народного господарства. Реалізація поставлених цілей, на наш погляд, можлива шляхом державної підтримки підприємництва через застосування інструментів податкового регулювання, зокрема, податкових пільг, спеціальних режимів оподаткування, податкових канікул тощо.

**Аналіз останніх джерел чи публікацій.** Серед вітчизняних науковців та практиків, які досліджували ці питання, доцільно виділити праці О. М. Кисельова, Л. О. Кошембар, П. В. Мельника, В. Б. Захожая, Я. В. Литвиненка, А. М. Соколовської, І. О. Луїної та ін.

**Постановка завдання.** Одним із методів державного регулювання економіки є підтримка суб'єктів регулювання з боку державних органів влади. Тому на сьогодні актуальним є з'ясування того, в якій мірі через впровадження положень Податкового кодексу будуть виконуватися основні функції — фіскальна, тобто наповнення бюджету та регулююча — тобто сприяння, підтримка та стимулювання розвитку національної економіки загалом та окремих суб'єктів господарювання зокрема. Оскільки для забезпечення розвитку економіки України, поживлення підприємницької діяльності та інвестиційної активності необхідно створити адекватну податкову систему, яка поряд із забезпеченням державних доходів буде спроможною ефективно здійснювати регулюючу функцію. Запровадження спеціальних інструментів податкового регулювання, покликаних стимулювати підприємницьку діяльність та інвестиційну активність, здійснюється через впровадження в дію Податкового кодексу.

**Виклад основного матеріалу дослідження.** На різних етапах розвитку теоретичної думки державним та ринковим регуляторам економічної діяльності, в тому числі податковим, надавались певні пріоритети. Наприклад, в епоху А. Сміта і Д. Рікардо не звертали увагу на державне управління, враховуючи те, що ринок є саморегульованою системою. З розвитком економіки, держави все активніше займаються економічною діяльністю, тому що, на думку П. Самуельсона, сучасна економічна система є змішаною системою державного і приватного під-

приємництва, що дозволяє зробити висновок про державне втручання в економічні процеси як об'єктивно необхідне [8, с. 40]. Відзначимо, що Дж. М. Кейнс розробив теорію державного регулювання, згідно якої державі слід вдаватися до фіскальної рестрикції, йти на скорочення витрат або збільшення доходів [2, с. 151].

У науковій літературі висвітлюється найрізноманітніші методи й інструменти податкового регулювання підприємницької активності. До основних із них належать надання податкових пільг, запровадження податкових кредитів, прискорена амортизація, податкові канікули, запровадження спеціальних режимів оподаткування, диференціація податкових ставок тощо. Такі інструменти покликані створити стимули для розширення виробництва, активізації внутрішньої і зовнішньої торгівлі, збільшити обсяги та поліпшити ефективність інвестування, що є надзвичайно важливим для національної економіки.

Метою формування Податкового кодексу було зібрання в ньому діючих законів та підзаконних актів, різних інструкцій тощо. Позитивом є те, що в кодексі вся діюча юридична база наповнення бюджету достатньо добре узгоджена, класифікована, виключається плутанина. Податковий кодекс передбачає:

а) зменшення кількості загальнодержавних та місцевих податків. Так, 28 раніше існуючих загальнодержавних податки замінено на 18, а 14 місцевих — на 5 податків та зборів. Деякі податки, що справлялися раніше, вже не будуть застосовуватися до платників, зокрема: комунальний податок, податок на рекламу, ринковий збір, збір за право використання місцевої символіки та збір за видачу дозволу на розміщення об'єктів торгівлі;

б) зниження податкового навантаження на економіку шляхом поетапного зниження ставок податків. На даний час ставка податку на додану вартість становить 20 % від бази оподаткування, з 01.01.2014 р. вона знизиться до 17 %, що зменшить податкове навантаження на кінцевих споживачів товарів. Існує думка, що після зниження ПДВ на 3 % товари можуть теоретично подешевшати на 1—1,5 % [3, 2]. Проте, з іншого боку, у цілому зниження ставки ПДВ не призведе до революційних змін у структурі економіки, адже саме ПДВ є гальмом розвитку внутрішнього ринку

та здійснення структурних змін в економіці. Тому цей податок бажано б зменшити більш істотно. Компенсації втрат бюджету можна досягти шляхом запровадження податку на майно підприємств, який існує у багатьох країнах. Так, у Росії функціонує податок на основні фонди, у Великобританії — податок на корпоративні права. Саме майно підприємств є джерелом прибутку, а тому запровадження податку на майно підприємств стимулювало б їх працювати більш ефективно за принципом «хто краще працює, той менше платить» [4, с. 20];

в) зменшення ставки податку на прибуток. Так, з 1 квітня 2011 року вона становитиме 23 %, з 2012 року — 21 %, з 2013 року — 19 %, з 2014 року — 16 %. На нашу думку, це призведе до зменшення доходів бюджету, але привабить інвесторів, побудить частину бізнесу показувати свої прибутки. Закордонний досвід показує, що в Німеччині податок на прибуток з юридичних осіб справляється як корпоративний податок. Податкові ставки на нього застосовуються різні, але звичайна ставка (вона ж максимальна) — 50 %, яка застосовується у тому випадку, коли прибуток залишається нерозподіленим. Поряд з цим існують пільги, які носять регулюючий характер та стимулюють інвестиції, передбачають розвиток окремих регіонів тощо. Розподілений прибуток оподатковується за ставкою — 36 %. Із загальної суми податкових надходжень до бюджету цей податок складає лише 4,5 % [6, с. 13].

Закордонний досвід свідчить, що державна підтримка окремих сфер та видів діяльності проводиться, в основному, через надання податкових пільг суб'єктам господарювання. Починаючи з 1 січня 2011 року введено «прибуткові пільги» та звільнення окремих операцій від сплати податку на додану вартість для підприємств окремих видів економічної діяльності. З метою підтримки та сприяння розвитку діяльності підприємств урядом у Податковому кодексі передбачено звільнення від оподаткування для виробників біопалива, газодобувних підприємств, готельного бізнесу, підприємств легкої промисловості, електроенергетики, суднобудування, літакобудування, машинобудування для агропромислового комплексу, видавничої діяльності. Так, пільгові умови, що вводяться, стосуються наступних сфер діяльності (табл. 1 та табл. 2):

Таблиця 1

**ПІДТРИМКА ОКРЕМИХ ГАЛУЗЕЙ З БОКУ ДЕРЖАВИ  
ШЛЯХОМ ЗВІЛЬНЕННЯ ОПОДАТКУВАННЯ ПРИБУТКУ ПІДПРИЄМСТВ**

| Галузь                                                             | Термін дії пільги                                                                                                   | Особливості звільнення від оподаткування прибутку підприємств                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                            |
|--------------------------------------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| Підприємства легкої промисловості                                  | З 1 січня 2011 року строком на 10 років                                                                             | Прибуток, отриманий від основної діяльності підприємств легкої промисловості, крім тих, які працюють на давальницькій сировині                                                                                                                                                                                                                                                                           |
| Готельний бізнес                                                   | З 1 січня 2011 року строком на 10 років                                                                             | Звільняються від оподаткування податком на прибуток надання готельних послуг у готелях категорій «п'ять», «чотири» та «три» зірки, якщо їх було введено в експлуатацію до 1 вересня 2012 року                                                                                                                                                                                                            |
| Підприємства енергетичної галузі                                   | З 1 січня 2011 року                                                                                                 | Звільняються від оподаткування податком на прибуток у межах витрат, передбачених інвестиційними програмами, на капітальні вкладення з будівництва, реконструкції, модернізації міждержавних, магістральних та розподільчих електричних мереж та сум, спрямованих на повернення кредитів, які використані для фінансування вищевказаних цілей                                                             |
| Економія та раціональне використання паливно-енергетичних ресурсів | Діють протягом п'яти років з моменту отримання першого прибутку внаслідок підвищення енергоефективності виробництва | Звільняється від оподаткування 80 відсотків прибутку підприємств, продажу на митній території України товарів власного виробництва: устаткування, що працює на відновлюваних джерелах енергії; енергоефективне обладнання і матеріали, вироби, експлуатація яких забезпечує економію та раціональне використання паливно-енергетичних ресурсів; устаткування для виробництва альтернативних видів палива |
| Енерго-ефективні заходи                                            | діють протягом п'яти років з моменту отримання першого прибутку                                                     | звільняється від оподаткування 50 відсотків прибутку підприємств прибутку підприємств, отриманого від здійснення енергоефективних заходів та реалізації енергоефективних проектів, які отримали висновок про їх відповідність критеріям енергоефективності та включені до галузевих програм з енергоефективності                                                                                         |

## Закінчення табл. 1

| Галузь                                    | Термін дії пільги                       | Особливості звільнення від оподаткування прибутку підприємств                                                                                                                                                              |
|-------------------------------------------|-----------------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| Підприємства суднобудівної промисловості  | З 1 січня 2011 року строком на 10 років | Прибуток, отриманий від основної діяльності підприємств суднобудівної промисловості                                                                                                                                        |
| Підприємства літакобудівної промисловості | З 1 січня 2011 року строком на 10 років | Крім звільнення прибутку від основної діяльності, звільняється прибуток від проведення такими підприємствами науково-дослідних та дослідно-конструкторських робіт, які виконуються для потреб літакобудівної промисловості |
| Підприємства машинобудування              | З 1 січня 2011 року строком на 10 років | Підприємства машинобудування, які виготовляють продукцію для агропромислового комплексу                                                                                                                                    |

*Джерело:* таблиця складена автором

Метою пільгового оподаткування енергоефективних заходів та відновлюваних джерел енергії є сприяння забезпеченню ефективного використання енергетичних ресурсів у національній економіці, оскільки в останні роки у світі особлива увага приділяється розвитку альтернативних джерел енергії. На сьогоднішній день частка відновлювальних джерел енергії в світовій енергетиці за різними оцінками складає від 4 до 8 % загального обсягу світової енергетики. На думку Міжнародного енергетичного агентства в 2030 році в усьому світі частка енергії, одержаної від альтернативних джерел енергії, збільшиться в два рази порівняно із сьогоднішнім днем і складе 16 % від всього виробництва енергії. Європейський галузевий союз поновлюваних джерел енергії вважає, що частка альтернативної енергії в світі зросте ще більше: до 35 % загального обсягу світової енергетики [11].

Німеччина, як і Україна, досить широко використовує податкові інструменти, серед яких податкові пільги («податкові витрати»), рівень яких становить 36 % [9, с. 59]. Рівень податкових витрат у Німеччині в 2006 р. становив 0,8 % величини ВВП, що є найменшим показником серед країн ОЕСР. У Німеччині 22 пільги з прибуткового оподаткування стосувалися полегшення умов діяльності промисловості й 34 пільги — інших цілей [12, с. 24].

Таблиця 2

ОСОБЛИВОСТІ СПРАВЛЯННЯ ПОДАТКУ  
НА ДОДАНУ ВАРТІСТЬ:

| Термін дії пільги                                      | Звільнення операцій від сплати податку на додану вартість                                                                                                                                                                                                                                                                                                             |
|--------------------------------------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| До 1 січня 2019 р.                                     | — постачання техніки, обладнання, устаткування щодо альтернативних видів палива;<br>— імпорт техніки, обладнання, устаткування, що використовуються для реконструкції і будівництва підприємств з виробництва біопалива і для виготовлення та реконструкції технічних і транспортних засобів з метою споживання біопалива, якщо такі товари не виробляються в Україні |
| Протягом дії міжнародних договорів, до 1 січня 2015 р. | операції з питань космічної діяльності щодо створення космічної техніки (включаючи агрегати, системи та їх комплектуючі для космічних комплексів, космічних ракет-носіїв, космічних апаратів та наземних сегментів космічних систем).                                                                                                                                 |
| До 1 січня 2016 р.                                     | суб'єкти літакобудування, що підпадають під дію норм Закону України «Про розвиток літакобудівної промисловості»                                                                                                                                                                                                                                                       |
| До 1 січня 2015 р.                                     | виконання робіт та постачання послуг у видавничій діяльності, діяльності з виготовлення та розповсюдження видавництвами, видавничими організаціями, підприємствами поліграфії, розповсюджувачами книжкової продукції, виробленої в Україні, операції з виробництва та/або постачання паперу і картону                                                                 |
| До 1 січня 2016 р.                                     | постачання національних фільмів, виробниками, демонстраторами та розповсюджувачами національних фільмів                                                                                                                                                                                                                                                               |
| До 1 січня 2014 р.                                     | операції з постачання відходів і брухту чорних і кольорових металів, зернових культур, технічних культур, деревини окремих товарних, у тому числі операції з імпорту таких товарів                                                                                                                                                                                    |
| З 01.01.2012 р. до 31.12.2013                          | операції з постачання необроблених шкур та чиненої шкіри без подальшої обробки, у тому числі операції з імпорту таких товарів                                                                                                                                                                                                                                         |

Джерело: таблиця складена автором

У Податковому кодексі України збережена спрощена система оподаткування, обліку та звітності суб'єктів малого підприємни-

цтва як для юридичних, так і для фізичних осіб-підприємців, а також фіксованого податку на ринках, проте внесені певні зміни в адміністрування цих режимів та відбулося зменшення кількості видів діяльності, які можуть працювати на єдиному податку. Так, платники єдиного податку не є платниками ПДВ з операцій з постачання товарів та послуг, за винятком ПДВ, що сплачується юридичними особами, які обрали ставку оподаткування 6 відсотків. Таким чином, при придбанні товарів та послуг підприємством-платником ПДВ у осіб, які не зареєстровані як платники ПДВ, такий платник податку не має підстав для формування податкового кредиту [7, с. 41]. Тому юридичним особам стає не вигідно співпрацювати з особами, які сплачують єдиний податок. Тепер сума затрат на послуги, які надають підприємці, буде обкладатися податком на прибуток. Це вводиться для того, щоб великим підприємствам не було вигідно оформляти своїх співробітників як платників єдиного податку і уникати сплати податків на заробітну плату. Таким чином, включення в прибуток затрат на послуги, надані спрощенцями, перекриє схему ухилення від оподаткування, проте вдарить по реальному малому бізнесу, оскільки підприємствам не вигідно буде замовляти у платників єдиного податку, наприклад, транспортні послуги або ремонт приміщень чи інші послуги. Швидше всього більша частина підприємців, які працюють на спрощеній системі, перейде або на загальну систему оподаткування або перестане функціонувати практично у всіх видах діяльності, крім надання дрібних послуг. Така ситуація призведе до зростання цін на послуги на товарних ринках.

Податковим кодексом передбачено автоматичне повернення ПДВ, що є позитивним для здійснення діяльності суб'єктами господарювання. Передбачається, що повернення ПДВ буде проводитися через 20 днів після його оплати. Для цього фірма повинна відповідати таким основним умовам: не повинна бути банкрутом, повинна не мати боргів по сплаті податків, у ній має бути не менше 20 робітників з окладом у 2,5 мінімальні заробітні плати (2268 грн) і більше. Зазначимо, що в бюджеті на 2009 рік на державну підтримку підприємств передбачалося 25 млрд грн. При цьому сума переплаченого податку на прибуток складає 14 млрд грн, а неповернення по ПДВ — 15 млрд грн [1]. Фактично гроші, які виділялися на державну підтримку, — це оборотні засоби підприємців, які були вилучені у них державою. Вищезазначена норма вплине на зменшення обсягів заборгованих державою у

підприємців та збільшить обсяг оборотних засобів бізнесу, передусім експортерів, що дасть можливість витратити їх на модернізацію виробництва.

З метою стимулювання розширення вітчизняного виробництва передбачається введення податкових канікул для малого бізнесу з річним оборотом до 3 млн грн з податку на прибуток на 5 років, за умови реінвестування всього прибутку у виробництво, а в іншому разі підприємець втрачає право на нульову ставку. Наприклад, підприємець повинен на зароблені кошти придбати обладнання, а якщо він захоче отримати кошти готівкою, то повинен заплатити податок на прибуток на загальних підставах. Проте, існують певні обмеження при наданні податкових канікул. Нульову ставку не можна застосувати, якщо суб'єкт господарювання здійснює наступні види діяльності: сфера розваг, виробництво та продаж підакцизних товарів, видобування, виробництво дорогоцінних металів та дорогоцінного каміння, фінансова діяльність, діяльність з обміну валют, видобування та реалізація корисних копалин загальнодержавного значення, операції з нерухомим майном, оренда, зовнішньоекономічна діяльність тощо.

У світовій та вітчизняній податковій практиці широкого розповсюдження набули спеціальні режими оподаткування як інструмент державного регулювання економіки та підтримки підприємств. Особливе значення таким неринковим механізмам надається в країнах з трансформаційною економікою, коли перед урядом держави постає завдання стимулювання і розвитку малого і середнього бізнесу, залучення іноземних інвестицій, розвиток депресивних територій, сприяння розвитку інноваційної діяльності [10, с. 164]. Податковий кодекс містить розділ про спеціальні режими оподаткування. До них належить і фіксований сільськогосподарський податок. Його платники звільняються від сплати таких податків: податок на прибуток підприємств, земельного податку; збору за спеціальне використання води; збору за запровадження деяких видів підприємницької діяльності. Спеціальні режими з податку на додану вартість для сільськогосподарських товаровиробників діючим податковим кодексом не передбачені, що позбавить аграрні підприємства додаткових доходів у вигляді непрямої бюджетної підтримки. Згідно із спеціальним режимом оподаткування сума податку на додану вартість, нарахована сільськогосподарським підприємством на вартість поставлених ним сільськогосподарських товарів/послуг, не підлягає сплаті до бю-

джету та повністю залишається в розпорядженні такого сільсько-господарського підприємства для відшкодування суми податку, сплаченої (нарахованої) постачальнику на вартість виробничих факторів, за рахунок яких сформовано податковий кредит, а за наявності залишку такої суми податку — для інших виробничих цілей.

В Україні існує важлива проблема взаємної недовіри між державними органами влади та підприємцями. В період розробки положень Податкового кодексу, урядовці не намагались приховати, що більшість суб'єктів підприємництва є небезпечними порушниками, головною метою яких є ухилення від сплати податків. А змусити їх платити податки можна тільки шляхом обмежень та заборон, тотального контролю та залякуванням штрафними санкціями і нескінченними перевітками. Держава не вірить у те, що дуже багато платників податків хотіли б чесно працювати та платити податки. А платники податків не вірять у те, що держава здатна створити сприятливі, рівні умови господарювання та зробити податкову систему справедливою [5, с. 9]. Взаємна недовіра призвела до розриву стосунків, про що свідчить тенденція до збільшення переходу підприємців в тінь.

**Висновки з проведеного дослідження.** Таким чином, податковий кодекс можна характеризувати як поєднання в одному документі правил, що регламентують порядок розрахунку, декларування, сплати податків, порядок проведення перевірок, оскарження дій контролюючих органів та інших дій у сфері оподаткування. Податковий кодекс України передбачає вдосконалення інституційного середовища оподаткування, сприятливого для активізації підприємницької діяльності:

- зниження податкового навантаження шляхом зменшення кількості видів загальнодержавних і місцевих податків дасть можливість великим підприємствам інвестувати у власне виробництво та більш ефективно використовувати оборотні кошти;

- скорочення на 93,9 % кількості видів діяльності, що потребують одержання ліцензії призведе до зниження надмірного адміністративного тиску на підприємців, що стане мотивом для активізації підприємницької діяльності ;

- надання податкових пільг, що стане підтримкою для виробників біопалива, газодобувних підприємств, готельного бізнесу, підприємств легкої промисловості, електроенергетики, суднобу-

дування, літакобудування, машинобудування для агропромислового комплексу, видавничої діяльності.

Про аналіз результативності впливу Податкового кодексу на активізацію підприємницької діяльності можна буде судити через кілька років, коли запрацюють усі його елементи, а суб'єкти господарювання усвідомлять його філософію та звикнуть до умов його застосування.

### Література

1. *Акімова І.* Нерентабельные предприятия должны признать себя банкротами // Бизнес. — № 26. — 29.06.09.
2. *Кейнс Дж. М.* Общая теория занятости, процента и денег [пер. с англ.] / Дж. М. Кейнс. — М.: Прогресс, 1978. — 495 с.
3. Кодекс: «Чапай думает» / Сегодня. — 20.11.2010. — С. 2.
4. *Лайко П., Бабієнко М., Клименко А.* Податковий кодекс: плюси, мінуси, наслідки // Бухгалтерія в сільському господарстві. — 2011. — № 2. — С. 20—21.
5. *Назарбаєва І.* Кодекс НЕДОВІРИ // Бухгалтерія. — 2010. — № 46. — С. 9.
6. Налоговые системы западноевропейских стран // Школа професійного бухгалтера. — 2010. — № 10. — С. 10—16.
7. Підприємець-платник єдиного податку з 01.01.2011 р. не є платником ПДВ // Податки та бухгалтерський облік. — 2010. — № 103 (1392), грудень. — С. 41.
8. *Самуельсон П.* Економіка: підручник / П. Самуельсон, — Львів: Світ, 1993. — 493 с. — С. 40, 151.
9. Система податкових пільг в Україні у контексті європейського досвіду / А. М. Соколовська, Т. І. Єфименко, І. О. Луніна та ін. — К.: НДФІ, 2006. — С. 59.
10. *Сідляр В. В.* Теоретико-організаційні основи визначення спеціальних податкових режимів // Актуальні проблеми економіки. — 2008. — № 12. — С. 161—167.
11. Форум ЛІГА:ЗАКОН <http://ligazakon.rada.gov.ua/>
12. *Minarik J.* Tax Expenditures in OECD Countries / J. Minarik / Meeting of Senior Budget Officials, Vienna, 2–3 June 2008 [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.oecd.org/dataoecd/21/14/41278667.ppt>. — Р. 24.

Стаття надійшла до редакції 21.03.2011