

такого заходу очевидна, тому що не можна ефективно удосконалювати будь-який вид амортизації, не визначившись його сутністю й цілями;

забезпечити перевагу прискореній амортизації для виробничих підприємств, які виявилися в найскладнішому становищі, а не практикувати однаковий підхід до всіх видів підприємств, як це передбачено в проекті Податкового кодексу;

для кожної групи основних фондів увести граничні значення амортизаційних періодів, наприклад, для першої групи — 20 – 25 років, для другої — 5 – 10 років, для третьої — 10 – 15 років. В даний час тривалість амортизаційного періоду при використанні методу зменшуваного залишку розтягується до нескінченності, тому що, відповідно до пункту 8 частини 1 статті 2078 Податкового кодексу, амортизація проводиться до досягнення балансовою вартістю цих груп нульового значення. Витрати на всі види ремонтів основних фондів, включаючи капітальний, дозволити відносити на валові витрати в повному обсязі, а не відповідно до пункту 2 частини 1 статті 2078, додавати частини цих витрат до балансової вартості відповідної групи основних фондів для наступної амортизації. У світовій практиці амортизаційні відрахування здійснюються тільки для нагромадження коштів на майбутні капітальні ремонти, а не для погашення вже зроблених витрат;

індексація вартості основних фондів повинна здійснюватися в повному обсязі незалежно від того, застосовується прискорена чи неприскорена амортизація;

ввести четверту групу основних фондів, включивши до неї прилади, устаткування й споруди, призначені для проведення науково-дослідних робіт і робіт, пов'язаних з охороною навколишнього середовища, передбачивши річну норму амортизації 50% і 100%.

Впровадження прийнятих рекомендацій у практичну діяльність суб'єктів СРІД дозволить

активізувати інвестиційні процеси, а головне — досягти усталеної динаміки соціально-економічного розвитку територій.

## **ПРОБЛЕМИ РЕАЛІЗАЦІЇ СТИМУЛЮЮЧОЇ ФУНКЦІЇ ОПОДАТКУВАННЯ В УКРАЇНІ**

УДК 336.2.(477)

*Іванов Ю.Б.*

Розвиток ринкових відносин в Україні об'єктивно вимагає удосконалення та підвищення ефективності податкової політики як одного з важливих важелів державного регулювання економіки. Аналіз теорії та практики оподаткування (в тому числі її регіональних аспектів), чинних законодавчих і нормативних актів, а також проекту Податкового кодексу, прийнятого Верховною Радою України в другому читанні, свідчить про необхідність вирішення існуючих проблем не тільки в сфері структури системи оподаткування, а й у галузі податкової політики держави, перш за все, з точки зору посилення стимулюючої ролі оподаткування та гармонізації податкових відносин.

Сучасна податкова система України була сформована порівняно недавно. В 1991 році, напередодні проголошення державного суверенітету, був прийнятий Закон Української РСР "Про систему оподаткування", яким були визначені основні принципи оподаткування, вичерпний перелік податків і зборів, права й обов'язки платників та інші фундаментальні основи податкової системи.

**Перший етап** еволюції системи оподаткування припадає на період з 1991 по 1997 рік. Основним змістом цього етапу було становлення податкової системи, поступове введення в практику господарювання передбачених нею податків і зборів, узгодження останніх між собою та формування законодавчого поля оподаткування. Разом з тим створена в

1991 році система оподаткування була орієнтована, перш за все, на забезпечення мінімально достатнього рівня надходжень до бюджету в умовах системної кризи пострадянської економіки, тобто була спрямована переважно на реалізацію фіскальної і частково — розподільчої (перерозподільчої) та контрольної функції оподаткування. Що стосується стимулюючої функції податків, то цей етап характеризується спробами реалізувати її через відповідні пільги окремим суб'єктам господарювання, які мали індивідуальний характер і надавалися не тільки законодавчою, але й виконавчою владами. Наслідком цього була відсутність системного підходу до податкового стимулювання та нерівність умов господарювання для окремих платників, що призводило до численних зловживань та порушення загальних принципів оподаткування.

Значним кроком у напрямку реалізації стимулюючої функції оподаткування було прийняття в лютому 1997 року другої редакції Закону України "Про систему оподаткування". Саме з цього моменту почався **другий етап** розвитку податкової системи, який тривав до початку 2001 року. Перш за все, новою редакцією цього Закону були суттєво переглянуті принципи оподаткування, причому перші два з них спрямовані саме на забезпечення стимулюючої функції оподаткування. Подальший розвиток знайшло розмежування функцій законодавчої та виконавчої влади щодо введення нових податків і зборів, перегляду податкових пільг, механізму сплати окремих податків. Усі ці зміни можуть вноситися виключно законами України з питань оподаткування або рішеннями відповідних органів місцевого самоврядування, що не допускає втручання виконавчої влади у вирішення цих питань. Крім того, законодавчо закріплений принцип стабільності податкової системи, відповідно до якого державою гарантується незмінність податків і зборів (обов'язкових платежів) і їх ставок, а також податкових пільг протягом бюджетного року за умови оприлюднення відповідних законодавчих змін

не менш, ніж за шість місяців до початку нового бюджетного року. Але, на жаль, цей принцип на практиці не дотримується законодавчою владою, що суттєво збільшує невизначеність умов господарювання платників податків.

Характерною рисою цього етапу є спроба гармонізації українського і європейського податкового законодавства стосовно двох найбільш важливих як для держави, так і для суб'єктів господарювання податків: податку на прибуток підприємств і ПДВ. Саме з введенням в дію нової редакції Закону України "Про оподаткування прибутку підприємств" [2] та Закону України "Про податок на додану вартість" [3] зв'язано виникнення податкового обліку, відокремлення його від обліку бухгалтерського. Правда, введення для цих двох податків методу обліку "за першою з подій" мало певні негативні наслідки, тому що воно сприяло скороченню оборотних коштів підприємств за рахунок безпроцентного "кредитування" бюджету при здійсненні операцій з продажу товарів (робіт, послуг) без попередньої оплати. З огляду на існуючий фінансовий стан суб'єктів господарювання, на думку автора, цей крок був передчасним.

Зараз українське оподаткування переходить до **третього етапу** розвитку податкової системи, який формально почався в 2001 році введенням в дію спеціального закону, що визначає взаємовідносини платників з контролюючими органами з приводу сплати податків і зборів — Закону України від 21.12.2000 р. №2181-III "Про порядок погашення зобов'язань платників податків перед бюджетами і державними цільовими фондами" [1]. Реальним початком третього етапу буде введення в дію Податкового кодексу, уже прийнятого Верховною Радою України в другому читанні.

З точки зору державного регулювання економіки, найважливіше значення має регулююча (економічна) функція податків і системи оподаткування в цілому. Ця функція (в залежності від наслідків впливу податків на результати діяльності підприємств [5, 6]) звичайно класи-

фікується або як стимулююча (якщо окремі параметри певного податку заохочують платника збільшувати результати своєї діяльності), або як дестимулююча, чи стримуюча (у випадку, коли зміна певних елементів податку або збору призводить до недоцільності з боку платника подальшого розвитку у відповідному напрямку).

Саме за допомогою цієї функції податків держава гармонізує свої інтереси з інтересами платників, впливаючи на останні. Разом з тим помилкою була б абсолютизація регулюючої функції податків — тільки одна вона не в змозі гарантувати відповідність дій платників вимогам загальнодержавних інтересів. Так, наприклад, збільшення податкового навантаження при здійсненні окремих господарських операцій ще не гарантує відмову від їх проведення платниками (якщо загальний економічний ефект буде перевищувати додаткові втрати від збільшення податкових зобов'язань, платники, швидше за все, продовжуватимуть таку діяльність). Тому застосування податкової системи слід розглядати як один із економічних важелів політики держави, який слід поєднувати як з іншими економічними, так і з адміністративними методами державного регулювання підприємницької діяльності.

Використовуючи ті чи інші податкові пільги, держава регулює зміни в структурі виробництва, впливає на реалізацію суспільного продукту, темпи накопичення капіталу і технічного оновлення виробничого потенціалу держави, недопущення зростання дефіциту бюджету, а також забезпечує регулювання інфляційних процесів, стабілізацію фінансового стану держави і збалансованість бюджету.

Податкові пільги мають бути спрямовані на подолання спаду виробництва, стимулювання пріоритетних сфер діяльності і структурних зрушень, сприяти стабілізації економіки.

Головним завданням реформування податкової політики повинна стати переорієнтація податкової системи із суто фіскальних цілей на стимулювання економічного зростання.

Принципово систему засобів податкового стимулювання можна представити таким чином (рисунк).



Рис. Система засобів податкового стимулювання підприємницької діяльності

Аналіз чинної практики реалізації стимулюючої функції оподаткування дозволив виявити **основні проблеми в цій сфері**, що потребують першочергового законодавчого врегулювання:

*1. У проекті Податкового кодексу необхідно передбачити рамкові параметри спеціальних режимів оподаткування спеціальних (вільних) економічних зон, територій пріоритетного розвитку та технопарків.*

В якості таких параметрів необхідно визначити вичерпний перелік загальнодержавних податків, за якими може бути встановлений пільговий режим оподаткування, види податкових пільг для суб'єктів спеціальних податкових режимів та умови їх надання, кількісні параметри пільгового оподаткування за кожним податком і збором. Крім того, слід законодавчо закріпити спеціальний порядок визначення податкових зобов'язань суб'єктів спеціальних податкових режимів.

Це дозволить уніфікувати підхід до державного регулювання розвитку таких територій і сприятиме зменшенню кількості необхідних нормативних та регуляторних актів.

*2. З метою уніфікації методології обчислення сум амортизаційних відрахувань слід встановити принцип єдиного підходу до механізму амортизації в податковому і бухгалтерському обліках.*

Одночасне існування двох підходів до нарахування сум амортизації: податкового (визначеного особливостями податку на прибуток підприємств) та бухгалтерського (національні положення бухгалтерського обліку) — призводить, по-перше, до розходження сум амортизації у фінансовій звітності і податковому обліку, що робить ці дані непорівнянними; по-друге, потребує проведення подвійних розрахунків, що пов'язано з великими втратами часу робітниками бухгалтерій та економічних служб підприємств; по-третє, суттєво підвищує ймовірність розрахункових та методологічних помилок, що призводять до застосування

штрафних санкцій. До того ж механізм "податкової" амортизації практично не дає змоги платнику здійснювати власну амортизаційну політику, що послаблює інвестиційну привабливість українських підприємств.

Тому доцільним уявляється застосування в податковому обліку методів нарахування амортизації, встановлених Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 7 "Основні засоби" при одночасному введенні певних обмежень при застосуванні кожного з методів.

*3. Для податкового стимулювання інвестиційної діяльності необхідним уявляється поширення дії пільги з ПДВ на будь-які матеріальні та нематеріальні активи, які передаються (імпортуються) в якості внесків у статутний фонд підприємств.*

Чинне законодавство з податку на додану вартість передбачає пільгу у вигляді звільнення від ПДВ вартості основних фондів, що вносяться до статутного фонду суб'єкта господарювання для створення його цілісного майнового комплексу. В той же час інвестор має право формувати свою частку статутного фонду реципієнта за рахунок інших майнових та немайнових активів. Так, наприклад, поширеною є практика внесення в якості внеску в статутний фонд сировини, матеріалів або товарів, але ці операції від ПДВ не звільнюються. Тому пропонується поширити цю пільгу з ПДВ на всі товарно-матеріальні цінності та нематеріальні активи, що вносяться інвестором для формування цілісного майнового комплексу.

*4. З метою забезпечення реальних інвестиційних податкових пільг необхідно встановити на законодавчому рівні механізм заборони коригування податкового кредиту інвесторів, що здійснюють внески до статутного фонду реципієнта.*

Практика застосування цієї пільги свідчить про те, що інвестори, здійснюючи внески основними фондами до статутних фондів підприємств-реципієнтів, вимушені коригувати

податковий кредит на суму ПДВ, що приходить на недоамортизовану вартість таких основних фондів. Цей порядок зводить практично до нуля податкову пільгу для інвесторів, що є, безумовно, недоцільним, з точки зору залучення інвестицій від українських підприємств.

*5. Зберегти в Податковому кодексі діючі альтернативні системи оподаткування суб'єктів малого підприємництва з одночасним коригуванням механізму їх застосування.*

Проект відповідної глави Податкового кодексу вихолощує сутність альтернативних систем оподаткування, тому збереження всіх цих систем (фіксованого сільськогосподарського податку, спрощеної системи оподаткування, обліку й звітності суб'єктів малого підприємництва, спеціального торгового патенту та фіксованого прибуткового податку) являється необхідним для стимулювання розвитку відповідних суб'єктів господарювання та створення в Україні середнього класу. Разом з тим слід внести зміни в порядок справляння цих податків, передбачивши:

необхідність врегулювання операцій перехідних періодів, які починаються за звичайною системою оподаткування та завершуються при альтернативній;

введення спеціальної відповідальності платників за порушення вимог до застосування альтернативних систем оподаткування з метою недопущення зловживань і ухилення від оподаткування;

уніфікацію показників, що застосовуються для визначення обмежень застосування тієї чи іншої системи оподаткування (так, зараз для визначення обмежень щодо обсягів діяльності використовується валовий дохід, виручка від реалізації та обсяг реалізованої продукції, причому методи визначення цих показників суттєво різняться);

обґрунтування кількісного рівня обмежень щодо обсягів діяльності платників альтернативних податків.

Вирішення цих проблем сприятиме підвищенню ефективності реалізації стимулюючої функції оподаткування.

**Література:** 1. Закон України "Про порядок погашення зобов'язань платників податків перед бюджетами та державними цільовими фондами" від 21 грудня 2000 р. №2181-III //Урядовий кур'єр. — 2001. — 21 лютого. 2. Закон України "Про оподаткування прибутку підприємств" (в редакції Закону України від 22 травня 1997 р. №283/97-ВР зі змінами і доповненнями) /В кн. Податкове законодавство України. Бібліотека офіційних видань. — К.: Парламентське видавництво. — 1998. — С. 50 – 111. 3. Закон України "Про податок на додану вартість" (зі змінами і доповненнями) від 3 квітня 1997 р. №168/97 /В кн. Податкове законодавство України. Бібліотека офіційних видань. — К.: Парламентське видавництво. — 1998. — С. 112 – 134. 5. Буряковский В.В., Кармазин В.Я., Каламбет С.В., Водолазская О.А. Налоги: Учебное пособие. — Днепропетровск: Пороги, 1998. — 644 с. 6. Милых Н.В. Налоги и налогообложение: Курс лекций. — М.: ИНФРА-М, 2001. — 304 с.

## **СТИМУЛИРОВАНИЕ ИНВЕСТИЦИОННОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ И СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ ГОСУДАРСТВЕННОЙ АМОРТИЗАЦИОННОЙ ПОЛИТИКИ**

УДК 658.14/17

**Орлов П.А.,  
Орлов С.П.**

Многочисленными исследованиями установлена прямая зависимость между темпами роста ВВП и инвестициями. Поэтому в промышленно развитых странах уделяется повышенное внимание инвестиционной деятельности как на уровне правительства, так и на уровне отдельных предприятий. Органы государственного управления в числе важнейших инструментов активизации инвестиционной деятельности широко используют реформирование системы амортизации. Так, во время серьезного экономического кризиса, переживаемого США в 1970 – 1975 гг., большую стабилизирующую роль сыграла новая система амортизации, основанная на расширении масштабов ускоренной амортизации.