З.С. **Варналій**, д-р екон. наук, проф.
О.В. **Панасюк**, асп.

ВПЛИВ ПОДАТКОВИХ КАНІКУЛ НА КОНКУРЕНТОСПРОМОЖНІСТЬ НАЦІОНАЛЬНОЇ ЕКОНОМІКИ: СВІТОВИЙ ДОСВІД ТА УКРАЇНА

В статті розкриваються сутність, переваги та недоліки використання податкових канікул, визначається роль податкових канікул у зміцненні конкурентоспроможності національної економіки в контексті світового досвіду та значення для України.

The article reveals the essence, advantages and disadvantages of tax holidays, also the article determines the role of enhancing of the national economic competitiveness in the context of international experience and the importance for Ukraine.

Ключові слова: податки, податкове стимулювання, податкові канікули, конкурентоспроможність, національна економіка, податкова політика.

Keywords: taxes, tax incentives, tax holidays, competitiveness, national economy, tax policy.

Посилення інтегрованості України у світове середовище, підвищення відкритості національної економіки висувають дедалі жорсткіші вимоги щодо адекватності національної економіки вимогам сучасної міжнародної конкуренції та пошуку належного місця у світовому й регіональному поділі праці.

Конкурентоспроможність (як економічна категорія) - це стан суспільних відносин у державі щодо забезпечення умов стабільного підвищення ефективності національного виробництва, адаптованого до змін світової кон'юнктури та внутрішнього попиту на основі розкриття національних конкурентних переваг та досягнення кращих, ніж у конкурентів, соціально-економічних параметрів.

Конкурентоспроможність національної економіки - це здатність економічної системи країни забезпечувати соціально-економічну оптимальність за будь-якого впливу внутрішніх та зовнішніх чинників.

Значним чинником забезпечення та зміцнення конкурентоспроможності національної економіки є використання різноманітних форм податкового стимулювання суб'єктів господарювання, зокрема, податкових канікул. Науково обґрунтоване впровадження податкового стимулювання в значній мірі сприяє процесу детінізації економіки, зниженню податкових ризиків, формуванню податкової бази, що в кінцевому підсумку, в значній мірі підвищує конкурентоспроможність національної економіки.

Питанням теорії та практики впливу податкових канікул на конкурентоспроможності національної економіки присвячено наукові праці вітчизняних і зарубіжних вчених. Серед вітчизняних авторів, які здійснюють дослідження актуальних проблем податкової політики слід відмітити: В. Андрущенка, В. Вишневського, Т. Єфіменко, Ю. Іванова, В. Кредісова, І. Луніну, І. Лютого, П. Мельника, В. Опаріна, М.

Романюка, А. Соколовську, Л. Тарангул, В. Тропіну, В. Федосова, Л. Шаблісту, К. Швабія та інших.

Податкове стимулювання, зокрема, податкові канікули є спільними у всьому світі, особливо в країнах, що розвиваються. У чисельних літературних джерелах обговорюються їх можливі наслідки, в тому числі їх переваги і ризики. Не дивлячись на, в цілому скептичну, оцінку економістів, вони залишаються популярними інструментами економічної політики будь-якої країни. Незважаючи на велику кількість думок і теорій щодо податкових канікул, існує, порівняно, мало емпіричних даних.

Податкові канікули є однією з форм податкового стимулювання, які в світовій практиці активно використовуються в залежності від конкретної ситуації, сфер застосування тощо. Розглянемо більш детальніше світовий досвід застосування податкових канікул.

В різних джерелах наводяться власні визначення поняття податкових канікул, які, втім не відрізняються оригінальністю. Наведемо декілька з них:

Податкові «канікули» - часткове або повне звільнення інвесторів від сплати податків на власність і майно, ПДВ і т. п.

Податкові канікули – тимчасове зниження або скасування податків. Уряд зазвичай вводить податкові канікули як стимул для приватних інвестицій. До податків, що зазвичай знижуються центральним урядом або місцевими органами влади належать податки на споживання (ПДВ, податок з продажу) та податок на прибуток підприємств для залучення прямих іноземних інвестицій або стимулювання економічного росту у певних галузях. Податкові канікули можуть вводитись для особливих видів діяльності та, іноді, для певних територій [1].

Податкові канікули - звільнення від сплати податків протягом певного періоду часу [2].

Податкові канікули - тимчасове звільнення нової фірми або інвестицій від деяких визначених податків, як правило, принаймні корпоративного прибуткового податку. Іноді адміністративні вимоги також поширюються на скасування необхідності подавати податкові декларації. Часткові податкові канікули часто знижують зобов'язання, а не повністю звільняють від них [3].

Таким чином, податкові канікули - це тимчасове, часткове або повне звільнення суб’єкта господарювання чи інвестиції від сплати певних видів податків. Податкові канікули можуть вводитись як для суб’єктів господарювання, так і для особливих видів діяльності,або для певних територій

З усіх форм податкових стимулів, податкові канікули, є найбільш популярними серед країн, що розвиваються.

У принципі податкові канікули можуть бути можуть бути корисним інструментом. Якщо, наприклад, країна бажає розпочати процес серйозного реформування в бік більш сприятливого ділового середовища, то податкові канікули можуть бути використані для сигналу про стійкі наміри щодо реформування, але інвестори, залучені в країну за допомогою канікул полишать її невдовзі, якщо заплановані реформи

зупиняться. Хоча такий стан речей є більш теоретичним, ніж те, що відбувається на практиці [3].

Не дивлячись на те, що податкові канікули є простими в адмініструванні, проте мають безліч недоліків.

По-перше, за рахунок виключення податків з прибутків незалежно від їх розміру, податкові канікули, як правило відповідають інтересам інвестора, який очікує високий прибуток і здійснював би інвестиції, навіть за відсутності даного стимулу.

По-друге, податкові канікули створюють потужний стимул для ухилення від сплати податків, так як оподатковувані підприємства можуть вступати в економічні відносини із суб'єктами господарювання, які не оподатковуються для того щоб перемістити свої прибутки через трансферне ціноутворення (наприклад, переплачуючи за товари з інших підприємств та отримуючи відкат).

По-третє, є схильність до зловживання строком податкових канікул зі сторони інвесторів шляхом перейменування існуючих інвестиційних проектів і їх переоформлення в нові інвестиції (наприклад, закриття та перезапуск одного проекту під іншим ім'ям, але з тими ж власниками).

По-четверте, обмежені в часі податкові канікули, як правило, стимулюють короткострокові інвестиційні проекти, які, як правило, не дуже вигідні для економіки в довгостроковій перспективі.

По-п'яте, вартість надходжень від податків, що не доотримано до бюджету рідко буває прозорою, якщо тільки підприємства, які підпадають під канікули не зобов'язані подавати податкові декларації. У цьому випадку, держава повинна витрачати ресурси на податкове адміністрування, що не приносить дохід, а підприємства втрачають перевагу від того, що не доводиться мати справу з податковими органами [2].

Розглянемо більш детальніше міжнародний досвід запровадження податкових канікул. Так, наприклад в Швейцарії на невисокі кантональні та муніципальні податки є преференції у вигляді податкових канікул та спеціальних податкових режимів для холдингових, доміціальних та змішаних компаній. Податкові канікули дозволяють звільнитися від частини місцевих податків на 10 років. Для цього потрібно створити 10 – 20 робочих місць та займатися тим видом бізнесу, в якому місцеві органи влади бачать необхідність. Деякі холдингові компанії майже зовсім звільняються від кантональних податків. Для отримання холдингового режиму компанія повинна закріпити в статуті основною ціллю управління корпоративними правами. Найчастіше більш 51 – 66 % частини активів повинні бути корпоративними правами і, відповідно, більш 51 – 66% активи[1]

Тимчасове звільнення від сплати податку на прибуток або часткове його зниження ("податкові канікули") діє у Франції і поширюється на новостворені дрібні та середні фірми (у тому числі науково-дослідні) зі зниженням на перші 5 років їх діяльності на 50% сплачується ними прибуткового податку.[2]

[1] http://www.openbusiness.ru/html_euro/switzlnd_open6.htm
[2] http://masters.donntu.edu.ua/2002/fem/antipova/lib/index8.htm

В Китаї окрім чинників політичної стабільності, забезпеченості дешевими трудовими, матеріальними та інтелектуальними ресурсами, свою роль зіграла і інвестиційно-орієнтована податкова політика, в основі якої знаходяться заходи податкового стимулювання, спрямовані виключно на виробничі організації, які випускають товари, напівфабрикати і інноваційну продукцію, які працюють в Китаї не менше 10 років. Зазначені організації звільняються від сплати податку на прибуток протягом 2 років з моменту отримання першого прибутку, потім протягом подальших 3 років їх оподатковуваний прибуток підлягає зменшенню на 50%. Такі ж правила діють відносно нових виробництв, організованих на базі діючих за допомогою внеску додаткового капіталу, за умови включення проекту (або цілі проекту) як пріоритетного в Новий промисловий каталог та розмірі додаткового капіталу або активів не менше 60 млн дол США (в еквіваленті). Крім так званих податкових канікул, в Китаї широко застосовуються заходи податкового стимулювання зон економічного і технологічного розвитку у вигляді зниження ставки податку на прибуток до 15%.

Учасникам ОЕЗ надаються податкові канікули, знижені податкові ставки та інші пільги, якщо вони є експортоорієнтованими, інвестиційно-активними підприємствами, займаються науковими дослідженнями, освоєнням високих технологій, інноваційної діяльністю.[3]

В США податкові канікули вперше були реалізовані в Нью-Йорку. З тих пір ця ініціатива була прийнята 13 штатами. Це зазвичай відбувається у формі звільнення від оподаткування з п'ятниці по неділю, як правило, протягом періоду основних торговельних періодів, наприклад незадовго до початку занять у школі. Протягом цього періоду, податок з продажу не стягуються за окремими пунктами, наприклад, одяг і шкільне приладдя. Предметів, що підпадають під звільнення від податку продажів також можуть бути обмежені за ціною (наприклад, одягу до $ 100), але споживачі можуть вільно купувати необмежену кількість елементів[4].

У Болгарії запроваджено п'ятирічні податкові канікули для інвесторів, які отримують прибутки у сільському господарстві, високотехнологічній промисловості, інфраструктурному будівництві.

Міжнародний досвід вказує на те, що податкові стимули мають змішані результати в залученні інвестицій. Є достовірні свідчення того, що в розвинутих країнах диференціація в умовах оподаткування впливає на обсяги, напрямки та характеристики прямих іноземних інвестицій (ПІІ). Для країн з перехідною економікою в кінцевому рахунку податкові стимули не спричиняють значного впливу на рішення інвесторів щодо здійснення ПІІ [4]. До того ж, у центральній Європі податкові знижки та кредити, комбіновані з помірними податковими ставками вірогідно є більш ефективними за витратами для залучення ПІІ [5]. Подібні висновки також були отримані для Пакистану, Мексики та Туреччини – вибіркові податкові стимули, такі як інвестиційні кредити, інвестиційні знижки, прискорена амортизація є більш

[3] http://www.nalogkodeks.ru/news/data/05-07-16.pdf
[4] http://en.wikipedia.org/wiki/Tax_holiday

ефективними по витратам для фіскальних органів, ніж забезпечення інвестицій за рахунок знижок податку на прибуток [6]

У Сінгапурі податкові канікули надавалися "піонерним" підприємствам на термін до 5 років. Статус "піонерних" одержували галузі промисловості, які випускають продукцію, що ще не вироблялась в країні або дефіцитну. "Піонерні" підприємства звільнялися також від сплати імпортних мит на сировину й устаткування, необхідне для внутрішнього виробництва. Крім того, промислові підприємства одержували право безмитного ввезення сировини й устаткування, відсутніх на місцевому ринку.

У Таїланді також практикуються "податкові канікули". Підприємства, що належали до заохочуваних, не платили частково або повністю прибутковий податок протягом 5 років. Величина пільг залежала від профілю підприємства: металургійної, тракторозбиральні, хімічної промисловості та радіоелектроніки звільнялися від податку повністю; прядильні, паперової промисловості, електротехнічні, складальні й консервні - наполовину, текстильні, деревообробні і гірничодобувні - на третину. За Законом про заохочення інвестицій 1977 р. повне звільнення від корпоративного податку одержали місцеві підприємці на строк від трьох до восьми років.

В Малайзії податкові канікули не змогли забезпечити інвестиції у бажані види діяльності або допомогти в розвитку молодого бізнесу [7]. Для Таїланду біли зроблені аналогічні висновки, що податкові канікули з податку на прибуток корпорацій були неефективними. Обґрунтовувалось це тим, що прибутковість деяких проектів була настільки високою, що інвестиції здійснювалися б не дивлячись на стимули [8].

Через те, що прибутки вилучаються не зважаючи на їх величину, найбільш прибуткові інвестиції, які були б здійснені так чи інакше, приносили ще більше вигід. Розрахунки для Філіппін показали, що втрата бюджетних надходжень від надмірного стимулювання склала приблизно 1% ВВП [9].

Світовий досвід показує, що при введенні податкових канікул певні сфери економіки (такі що не потребують значних інвестицій) стають привабливими для мобільних міжнародних компаній. Такі фірми виходять з національного ринку наприкінці періоду канікул. Ці виробництва зазвичай приносять невелику користь економіці загалом. Натомість, фірми, що інвестують в довгострокові активи, чиї доходи можуть не повністю покрити витрати протягом канікул, отримують менші вигоди від податкових канікул [10].

В ході емпіричних досліджень було також досягнуто висновку, що загальний позитивний ефект ставок оподаткування та податкових канікул на ПІІ не означає, що є якийсь позитивний ефект на загальні інвестиції або економічний ріст. Це передбачає або ефект витіснення, або, що є більш вірогідним, що частина ПІІ направляється самими власниками з офшорних зон [11].

Податкові канікули є дуже популярною, хоча і неефективною формою стимулювання, через те, що:

– не встановлюються конкретні цілі капітальних вкладень. Податкові канікули є загально вигідними для інвесторів і не мають відношення до обсягів інвестованого капіталу або навіть росту інвестицій за період таких канікул.

– при здійсненні ПІІ за наявності домовленостей про уникнення подвійного оподаткування податкові канікули ведуть до трансферу податкових доходів з країни-реципієнта інвестицій до країни-донора.

– більшість капіталомістких інвестицій не приносять прибутку доки не пройде кілька років з моменту початку виробництва. Тому податкові канікули для новостворених підприємств на період, скажімо, 5 років є неефективними. Фактично, податкові зобов'язання ляжуть на підприємство, коли воно тільки почне приносити прибуток.

Багато країн, що розвиваються встановлюють нижчі ставки податку на прибуток в якості податкових канікул для деяких неблагополучних географічних районів. Фірми, що здійснюють інвестиції дуже підступні у використанні таких схем, наприклад, при реєстрації компанії в несприятливому районі (щоб скористатися податковими пільгами), більшість операцій проводиться в благополучних географічних зонах з високим рівнем доходу.

Забезпечення регіонального розвитку часто може бути здійснене більш раціонально, шляхом усунення обмежень для інвестиційної діяльності в самому регіоні (наприклад, шляхом покращення інфраструктури, боротьби з адміністративними бар'єрами, усунення субнаціонального оподаткування, спрощення правил, з якими стикаються інвестори). Наприклад, в Індії немає ніяких доказів того, що податкові канікули для промислово нерозвинених районів, таких як північний схід країни, призвели до додаткових інвестицій в регіоні. З іншого боку, було встановлено, що податкові канікули для інвестицій в промислово відсталі штати, такі як Хімачал-Прадеш привели тільки до залучення інвестицій, призначених для сусіднього штату Пенджаб. Крім того, інвестиції в штаті Хімачал-Прадеш не були направлені в промислово відсталі регіони, а направлялись в ті області, в яких не було дискримінації інвесторів. Висновок, який можна зробити, полягає в тому, що податкові пільги не є панацеєю для залучення інвестицій. Поліпшення загального інвестиційного клімату шляхом вдосконалення інфраструктури, дотримання верховенства закону, зміцнення інститутів – ось довгостроковий шлях у залученні інвестицій. Той аргумент, що податкові пільги адресують сигнал для потенційних інвесторів, можливо, справедливий тільки за наявності інших чинників, що забезпечують необхідні умови для інвестицій, які будуть прибутковими [12].

Досвід і аналіз показують, що податкові пільги не відіграють таку ж важливу роль в інвестиційних рішеннях вітчизняних та іноземних інвесторів як визначеність щодо податкових та інших питань, таких як політична стабільність, верховенство закону, і безпека.

Податкові стимули створюють переваги для деяких фірм, тому вони також повинні, за визначенням, створювати незручності для інших. Нерівні правила гри

призводять до збільшення попиту на стимулювання у всіх секторах і на нові стимули навзамін старих. У результаті, найчастіше, створюється складна мережа стимулів, які важко зрозуміти інвесторам, які складні в адмініструванні, і які приносять мало реальної користі.

Деякі країни використовували податкові стимули, в надії на залучення інвестицій. Результати показали, що, навіть якщо вони і працювали, то тільки тоді, коли були підкріплені іншими факторами, такими як стабільна макроекономіка, жорстка фіскальна і монетарна політика, а також оперативна діяльність уряду, який ставить за ціль привабити інвесторів.

Справді, деякі країни припинили режими податкових канікул і замінили їх уніфікованими режимами низьких податкових ставок і ретельно відібраними і обмеженими податковими стимулами. ПАР замінила податкові канікули, пов'язані з безмитним імпортом, підвищеним неоподатковуваним мінімумом, нульовою ставкою ПДВ для експорту, і так далі. У 1997 році Уганда замінила податкові канікули уніфікованим пониженим корпоративним податком і, як і раніше, залучала великі обсяги іноземних інвестицій. У 1984 році Індонезія знизила ставку корпоративного податку з 45% до 35% і відмінила всі вибіркові податкові стимули, такі як податкові канікули, преференційні ставки податку, а також прискорену амортизацію. ПІІ зросли в багато разів протягом наступного десятиліття. Не так давно, в 2005 році, Єгипет замінив всі свої податкові пільги, знизивши податок на прибуток до єдиної ставки в 20 відсотків. Податкові доходи збільшилися з 4 до 7 відсотків від ВВП за один рік [12].

Податкові стимули працюють, але тільки при більш широких макроекономічних каталізаторах. Ірландія почала надавати податкові пільги у 1959 році, вони включали податкові канікули у формі повного звільнення від оподаткування прибутку від експорту. Це мало незначний ефект на обсяг інвестицій. У 1981 році податкові пільги були замінені єдиною, дуже низькою податковою ставкою в розмірі 10% у поєднанні з глибокими реформами, у тому числі ведення нової жорсткої монетарної і фіскальної політики.

Висновки. Як свідчить міжнародний досвіт та вітчизняна практика, введення податкових канікул для малого бізнесу в Україні не буде достатньо ефективним заходом, оскільки дані суб'єкти господарювання вже знаходяться на спеціальному режимі оподаткування, а отже певні стимули вже створені. З іншого боку, податкові канікули матимуть короткостроковий ефект, оскільки інфраструктура для розвитку реального малого бізнесу (маються на увазі малі виробничі підприємства з інноваційним потенціалом) не сформована.

Виходячи з наведених матеріалів, можемо зазначити два моменти:

1) податкові канікули для розвитку малого бізнесу в Україні можуть бути ефективними тільки за умови паралельного розвитку відповідної інфраструктури (передусім інноваційної) та спрощення дозвільної системи;

2) запровадити режим податкових канікул для малих підприємств бажано в тих сферах діяльності, де рентабельність знаходиться на низькому рівні (передусім це

реальне виробництво). Введення податкових канікул для підприємств зі сфери торгівлі буде неефективним.

Крім того, з метою забезпечення справедливості оподаткування, вважаємо за доцільне скорочення податкових пільг взагалі, зокрема, через скорочення переліку пільг щодо податку на додану вартість, скорочення сфери застосування спрощеної системи оподаткування тощо.

Література:

1. Свободная энциклопедия [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://en.wikipedia.org/wiki/Tax_holiday
2. Tanzi V., Zee H. Tax Policy for Developing Countries [Електронний ресурс] / V. Tanzi, H. Zee // Economic Issues № 27 – March 2001. – Режим доступу : http://www.imf.org/external/pubs/ft/issues/issues27/index.htm – Заголовок з екрану.
3. Klemm A. Causes, Benefits, and Risks of Business Tax Incentives [Електронний ресурс] / A. Klemm // IMF Working Paper – 2009. – WP/09/21 – Режим доступу : http://www.imf.org/external/pubs/ft/wp/2009/wp0921.pdf – Заголовок з екрану.
4. OECD, 1995, Taxation and Foreign Direct Investment: the Experience of the Economies in Transition (Paris: Organization for Economic Cooperation and Development).
5. Mintz, J.M., and T. Tsiopoulos, 1995, “Corporate Income Taxation and Foreign Direct Investment in Central and Eastern Europe,” in: A. Shah, Fiscal Incentives for Investment and Innovation, 455-80 (New York: Oxford University Press).
6. Bernstein, J. I., and A. Shah, 1995, “Corporate Tax Structure and Production,” in: A. Shah, Fiscal Incentives for Investment and Innovation, 503-43 (New York: Oxford University Press).
7. Boadway, R., D. Chua, and F. Flatters, 1995, “Investment Incentives and the Corporate Income Tax in Malaysia,” in: A. Shah, Fiscal Incentives for Investment and Innovation, 341-73 (New York: Oxford University Press).
8. Halvorsen, R., 1995, “Fiscal Incentives for Investment in Thailand,” in: A. Shah, Fiscal Incentives for Investment and Innovation, 399-436 (New York: Oxford University Press).
9. Reside, R.E., 2006, “Towards Rational Fiscal Incentives (Good Investments or Wasted Gifts?),” Economic Policy Reform Advocacy Fiscal Sector Report No. 1.
10. Philippines: Selected Issues/ IMF Country Report No. 09/63 [Електронний ресурс] – Режим доступу : http://www.imf.org/external/pubs/ft/scr/2009/cr0963.pdf – Заголовок з екрану.
11. Klemm A., Parys S. V. Empirical Evidence on the Effects of Tax Incentives [Електронний ресурс] / A. Klemm, S. V. Parys // IMF Working Paper – 2009. – WP/09/136 – Режим доступу : http://www.imf.org/external/pubs/ft/wp/2009/ wp09136.pdf – Заголовок з екрану.
12. A Handbook for Tax Simplification [Електронний ресурс] – Режим доступу : http://www.fias.net/ifcext/fias.nsf/AttachmentsByTitle/PublicationMT_Tax Simplification/$FILE/FIAS-HTSfinal.pdf – Заголовок з екрану.