

ДО ПИТАННЯ ПРО ДІЮ ПОДАТКОВО-ПРАВОВИХ НОРМ У ВІЛЬНИХ ЕКОНОМІЧНИХ ЗОНАХ (ВЕЗ)

На сучасному етапі ВЕЗ розглядається не як відокремлена територія (анклав), а, насамперед, як частина національного економічного простору, де має діяти особлива система економіко-правових пільг та стимулів, спрямованих на забезпечення передбачуваності та стабільності державної економічної політики, гарантій потенційним внутрішнім і зовнішнім інвесторам, зумовлених спеціальним правовим режимом [30, с.29]. Основою створення ВЕЗ на території України є Закон України "Про загальні засади створення і функціонування спеціальних (вільних) економічних зон". Ним визначається, що спеціальна (вільна) економічна зона являє собою частину території України, на якій встановлюються і діють спеціальний правовий режим економічної діяльності, порядок застосування і дії законодавства України. На території ВЕЗ запроваджуються пільгові митні, валютно-фінансові, податкові та інші умови економічної діяльності національних та іноземних юридичних і фізичних осіб [3, Ст.1].

Серед елементів механізму функціонування спеціального режиму ВЕЗ важливою є система податкових преференцій і пільг, що надаються національним і іноземним інвесторам. Податкові пільги дуже суттєві для інвестора, тому що податковий тягар в розвинутих країнах відносно великий і податкові платежі можуть складати більше половини від суми одержаного прибутку. Необхідно зазначити, що в українському законодавстві відкритим залишається питання, хто повинен встановлювати подібні податкові пільги. Оскільки питання створення і функціонування ВЕЗ у відповідності із Законом України "Про загальні засади створення і функціонування спеціальних (вільних) економічних зон" вирішується Верховною Радою через прийняття закону про конкретну ВЕЗ, то це питання належить до її компетенції. Але навіть за такої ситуації можливо, на нашу думку, два варіанти вирішення подібної задачі:

1. Прийнятим законом про конкретну ВЕЗ передбачається чіткий перелік податкових преференцій, що надаються суб'єктам зони. Але це може привести до лишньої деталізації законодавчого акту, також важко гарантувати, що такий

порядок не буде вимагати у майбутньому змін. А подібна нестабільність на рівні закону є, як відомо, основним негативним фактором для іноземних інвесторів і, тим більше, для репатриції українського капіталу за кордон.

2. Законодавець в певних межах може передати право на встановлення і закріплення податкових переваг керівному органу – адміністрації ВЕЗ, що повинно забезпечити необхідну гнучкість інвестиційного режиму на території ВЕЗ. Позитивним моментом такого підходу є звільнення суб'єктів зони від додаткової бюрократизації при вирішенні питання про надання цих преференцій. Але для застосування у правовій дійсності такого порядку вимагає внесення змін у відповідні норми Закону України "Про систему оподаткування". На наш погляд, доцільно було б доповнити Закон України "Про загальні засади створення і функціонування спеціальних (вільних) економічних зон" розділом, суть якого зводилась б до чіткого визначення переліку підстав, тільки у відповідності з якими можуть надаватись податкові пільги.

Особливий режим у зонах підтримується спеціальними правовими заходами. Одним із найважливіших питань утворення ВЕЗ і вдалого їх функціонування є правові (юридичні) засади їх створення, оскільки правова база – це фундамент, за допомогою якого досягається високий економічний ефект діяльності зони як для інвесторів, так і для України. Тому автор вважає за необхідне викласти основні положення прийнятих останнім часом законодавчих і нормативних актів із зазначенням питань, які визначають режим оподаткування, що створює реальні можливості для поліпшення економічної діяльності відповідних регіонів і держави в цілому, окремими статтями Закону України "Про систему оподаткування в Україні".

Зокрема, у зв'язку із довгостроковим виведенням з експлуатації блоків Чорнобильської АЕС виникла проблема працевлаштування її персоналу. З метою зняття соціального напруження та створення нових робочих місць у містечку Славутич Указом Президента України на період до 2010 р. створено спеціальну економічну зону

“Славутич”. Діяльність на даній території здійснюється відповідно до Указу Президента України від 18 червня 1998 р. № 657 “Про спеціальну економічну зону “Славутич”. Кабінет Міністрів України прийняв Постанову від 27 липня 1998 р. № 1166 “Про спеціальну економічну зону “Славутич”, якою затверджено Положення про спеціальну економічну зону “Славутич”; Положення про порядок розгляду та затвердження інвестиційних проектів, що реалізуються на території цієї зони. Контроль за дотриманням суб'єктами зони вимог податкового законодавства та положень Указу Президента України від 18 червня 1998 р. № 657 “Про спеціальну економічну зону “Славутич” стосовно пільг з оподаткування покладено на Державну податкову адміністрацію [16].

Окрім цього, Законом України від 11 грудня 1998 р. № 309-XIV “Про загальні засади подальшої експлуатації та зняття з експлуатації Чорнобильської АЕС і перетворення зруйнованого четвертого енергоблока цієї АЕС на екологічно безпечну систему” встановлено й інші особливості оподаткування суб'єктів підприємництва, діяльність яких пов'язана з реалізацією визначених законом цілей і міжнародної технічної допомоги, яка надається на безоплатній і безповоротній основі для подальшої експлуатації, підготовки закриття і, власне, виведення енергоблоків Чорнобильської АЕС з експлуатації, перетворення об'єкта “Укриття” на екологічно безпечну систему та забезпечення соціального захисту персоналу Чорнобильської АЕС і населення міста Славутич. На період виконання робіт із підготовки до виведення енергоблоків Чорнобильської АЕС з експлуатації та перетворення об'єкта “Укриття” на екологічно безпечну систему звільняються від оподаткування: прибуток Чорнобильської АЕС, якщо ці кошти використовуються на фінансування робіт із підготовки до виведення енергоблоків Чорнобильської АЕС з експлуатації і перетворення об'єкта “Укриття” на екологічно безпечну систему, а також прибуток підприємств, отриманий за рахунок міжнародної технічної допомоги; від податку на додану вартість операції, які виконуються за кошти міжнародної технічної допомоги, із ввезення (пересилання) на митну територію та закупівлі на митній території України товарів (сировини, матеріалів, устаткування та обладнання), виконання робіт та надання послуг, що здійснюються в рамках міжнародної технічної допомоги; від сплати мита при ввезенні (пересиланні) на митну територію ук-

раїни товарів (сировини, матеріалів, устаткування та обладнання), що надходять у рамках міжнародної технічної допомоги. До того ж на перші два роки повністю і на наступні три роки на 50 % звільняється від оподаткування прибуток суб'єктів господарської діяльності в адміністративно-територіальних межах міста Славутич, зареєстрованих у встановленому законодавством порядку до 30 грудня 2001 року, якщо ці кошти використовуються тільки на створення нових робочих місць, розвиток виробництва та реструктуризацію економіки міста Славутич, а до 1 січня 2004 року ще й звільняються від обкладення податком на додану вартість і ввізним митом товари (сировина, матеріали, устаткування та обладнання), що використовуються для розвитку виробництва і створення нових робочих місць у місті Славутич. Таким чином, законом значно розширено перелік податкових пільг і пом'якшено умови їх надання, що робить інвестування в економіку міста Славутич вигіднішим і привабливішим [16].

Верховна Рада України 24 грудня 1998 р. прийняла Закон України “Про спеціальні економічні зони та спеціальний режим інвестиційної діяльності в Донецькій області”. Цим законом на територіях вільних економічних зон встановлюється спеціальний пільговий режим оподаткування, відповідно до якого: прибуток платників податку на території спеціальної економічної зони оподатковується за ставкою 20 % до об'єкта оподаткування; доходи, отримані нерезидентами із джерелом походження з території спеціальної економічної зони, від здійснення господарської діяльності оподатковуються у розмірі 2/3 встановлених для них ставок оподаткування; не справляються збори до Державного інноваційного фонду та до Фонду для здійснення заходів щодо ліквідації наслідків Чорнобильської катастрофи та соціального захисту населення; надходження в іноземній валюті від реалізації продукції, товарів (робіт, послуг), вироблених або наданих у спеціальній економічній зоні, звільняються від обов'язкового продажу; до валового доходу підприємства, розташованого у спеціальній економічній зоні, з метою оподаткування не включається одержана, згідно з інвестиційним проектом, сума інвестиції у вигляді коштів, матеріальних і нематеріальних активів [5].

Згідно з Указом Президента України від 18 грудня 1998 р. № 1359/98 “Про спеціальний режим інвестиційної діяльності на території пріоритетного розвитку в Луганській області”

передбачено: звільнення не більше ніж на 5 років від обкладення ввізним митом і податком на додану вартість під час ввезення в Україну устаткування та обладнання (крім підакцизних товарів) для реалізації інвестиційного проекту; звільнення на 3 роки від оподаткування прибутку новоствореного підприємства, інвестиція в яке є еквівалентною не менш як 1 млн. доларів США. З четвертого до шостого року прибуток оподатковується за ставкою у розмірі 50% діючої ставки оподаткування; невиключення до валового доходу підприємства з метою оподаткування і одержаної згідно з інвестиційним проектом суми інвестиції у вигляді коштів і матеріальних та нематеріальних активів; звільнення від сплати збору до Державного інноваційного фонду та до Державного фонду сприяння зайнятості населення на період до 2009 року новостворених підприємств, у яких чисельність вивільнених працівників гірничодобувних та інших підприємств, що закриваються, становить у податковому періоді не менш як 50% середньоспискової чисельності працюючих; несправляння у період освоєння земельної ділянки (планування території, будівництва інфраструктури тощо), визначений інвестиційним проектом, плати за землю [11, 12].

Важливим заходом стало прийняття Закону України від 24 грудня 1998 р. № 357-XIV “Про спеціальний режим інвестиційної діяльності у Закарпатській області”, який передбачає: звільнення не більш як на 5 років від обкладення ввізним митом і податком на додану вартість під час ввезення в Україну устаткування та обладнання (крім підакцизних товарів) для реалізації інвестиційного проекту; звільнення на 2 роки від оподаткування прибутку новоствореного підприємства, інвестиція в яке є еквівалентною не менш як 250 тисячам доларів США, а також прибутку діючого підприємства, одержаного від інвестування в його реконструкцію або в його модернізацію, якщо така інвестиція дорівнює не менш як 250 тисячам доларів США. З третього до п'ятого року прибуток цих підприємств оподатковується за ставкою у розмірі 50% діючої ставки оподаткування; звільнення на 2 роки новостворених підприємств від сплати збору до Державного інноваційного фонду; невиключення до валового доходу підприємства з метою оподаткування одержаної згідно з інвестиційним проектом суми інвестиції у вигляді коштів, матеріальних та нематеріальних активів [6].

Аналогічно є дія норм податкового права у просторі і у спеціальній економічній зоні “Яворів”,

створеній у відповідності із Законом України “Про спеціальну економічну зону “Яворів”. Згідно цього закону звільняються від сплати ввізного мита (не більше ніж на п'ять років) і податку на додану вартість при ввезенні на територію зони устаткування, обладнання та комплектуючих до них (крім підакцизних товарів) для потреб власного виробництва, пов'язаного з реалізацією інвестиційних проектів; не сплачується перші п'ять років податок на прибуток, а в наступні роки їхній прибуток оподатковується за ставкою 50% діючої ставки оподаткування; звільняються у перші три роки від сплати земельного податку, у наступні роки сплачують 50% податку, а на територіях земель, порушених від діяльності Яворівського державного гірничо-хімічного підприємства “Сірка”, повністю звільняються від сплати земельного податку; зборів на обов'язкове соціальне страхування на випадок безробіття і до Державного інноваційного фонду [7, 8].

Президент України Указом від 29 грудня 1998 року №1387/98 підтримав ініціативу Одеської обласної державної адміністрації про створення спеціальної економічної зони “Рені” на базі морського торговельного порту. А також Указом від 20 жовтня 1998 року №1155/98 Президент України підтримав ініціативу Миколаївської облдержадміністрації щодо створення спеціальної економічної зони у Миколаєві на базі суднобудівних підприємств міста [19, 26, 17]. Ними також передбачені пільги в оподаткуванні суб'єктів підприємницької діяльності, що працюють у зазначених економічних зонах. Подібні податкові пільги мають місце і в інших вільних економічних зонах: туристсько-реакційного типу “Курортполіс Трускавець”, “Азов”, “Донецьк”, Житомирській області, на території міста Шостки Сумської області, в Чернігівській області, Волинській області, на території міста Харкова та в інших ВЕЗ передбачених законодавством України [9, 10, 13, 14, 15, 20, 21, 22].

Таким чином, як юристи-науковці, так і законодавці різних країн, в тому числі й наш вітчизняний законодавець поняття вільної (спеціальної) економічної зони тлумачать не як відокремлену територію (анклав), а як частину національного економічного простору, в межах якого діє особлива система податково-правових пільг та стимулів, інших гарантій потенційним внутрішнім та зовнішнім інвесторам, зумовлених спеціальним правовим режимом, спрямованих на інтенсивний економічний розвиток визначених державою територій. Таке тлумачення поняття і правової природи ВЕЗ ми вважаємо достатньо обгрунтованим. Бага-

толітня позитивна світова практика зарубіжних країн по створенню і функціонуванню ВЕЗ свідчить про ефективність застосування даного методу оздоровлення економіки і проведення в життя нових економічних ідей на ізольованих частинах території певної держави.

Враховуючи, що перед Україною на сучасному етапі стоять подібні проблеми в галузі економіки, що вирішуються іноземними державами, в тому числі, з допомогою утворення вільних економічних зон, такі як необхідність модернізації техніки і технології виробництва, підвищення експортного потенціалу, поповнення валютних резервів, компенсація за рахунок нетрадиційних джерел дефіциту власних фінансових ресурсів, українська держава також пішла по шляху утворення на своїй території вільних економічних зон. Проте правовий механізм їх створення та функціонування ще далеко не досконалий. Норми податкового законодавства у вільних економічних зонах відзначаються пільговим характером, специфікою дії як у просторі, так і в часі. Проте ефективність дії норм податкового права у ВЕЗ ще низька, оскільки вони, в одних випадках, не охоплюють органічно цілісного комплексу економічних інтересів, задіяних в такій ВЕЗ, а в інших – не встигають за часом. Загалом же набутий досвід переконує, що запровадження ВЕЗ деформує податкову політику держави, податково-правові норми, не даючи при цьому взамін очікуваного результату.

Список літератури

1. **Киотская конвенция 1973 г.** Приложение 1. Относительно свободных зон // Право и экономика. – 1995. – № 8.
2. **Конституція України.** Прийнята на п'ятій сесії Верховної Ради України 28 червня 1996 року. – К., 1996.
3. Закон України **“Про загальні засади створення і функціонування спеціальних (вільних) економічних зон”** / Закони України. Офіційне видання. Т.4. – К.: АТ “Книга”, 1996. – С. 89-98.
4. Закон України **“Про загальні засади подальшої експлуатації і зняття з експлуатації Чорнобильської АЕС та перетворення зруйнованого четвертого енергоблока цієї АЕС на екологічно безпечну систему”** / Закони України. Офіційне видання. Т.16. – К.: АТ “Книга”, 1999. – С. 124-129.
5. Закон України **“Про спеціальні економічні зони та спеціальний режим інвестиційної діяльності в Донецькій області”** / Закони України. . Офіційне видання. Т.16. – К.: АТ “Книга”, 1999. – С. 328-339.
6. Закон України **“Про спеціальний режим інвестиційної діяльності у Закарпатській області”** / Закони України. . Офіційне видання. Т.16. – К.: АТ “Книга”, 1999. – С. 344-345.
7. Закон України **“Про спеціальну економічну зону “Яворів”** // Відомості Верховної Ради України, 1999. – № 15. – Ст. 306-311.
8. Закон України **“Про внесення змін до деяких законів України з питань оподаткування у зв'язку із створенням спеціальної економічної зони “Яворів”** // Відомості Верховної Ради України, 1999. – № 15. – С. 311-312.
9. Закон України **“Про спеціальну економічну зону туристсько-рекреаційного типу “Курортотополіс Трускавець”** // Відомості Верховної Ради України, 1999. – № 15. – С. 379-384.
10. Закон України **“Про внесення змін до деяких законодавчих актів України з питань оподаткування у зв'язку із створенням спеціальної економічної зони туристсько-рекреаційного типу “Курортотополіс Трускавець”** // Відомості Верховної Ради України, 1999. – № 18. – С. 385.
11. Закон України **“Про спеціальний режим інвестиційної діяльності на територіях пріоритетного розвитку в Луганській області”** // Відомості Верховної Ради України, 1999. – № 38. – С. 794-798.
12. 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”** // Відомості Верховної Ради України, 1999. – № 38. – С. 798-799.
13. 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”** // Відомості Верховної Ради України, 1999. – № 39. – С. 802-803.

14. Закон України “Про спеціальний режим інвестиційної діяльності на територіях пріоритетного розвитку в Житомирській області” // Голос України. – 1999. – 29 грудня. – С. 3.
15. 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” // Голос України. – 1999. – 29 грудня. – С. 5.
16. Указ Президента України “Про спеціальну економічну зону “Славутич” від 18 червня 1998 р. // Урядовий кур’єр. – 1998. – 25 червня. – С.5.
17. Указ Президента України “Про заходи щодо створення спеціальної економічної зони в місті Миколаєві” від 20 жовтня 1998 р. // Урядовий кур’єр. – 1998. – 29 жовтня. – С.2.
18. Указ Президента України “Про спеціальний режим інвестиційної діяльності на території пріоритетного розвитку у Луганській області” від 18 грудня 1998 р. // Урядовий кур’єр. – 1999. – 5 січня. – С.9.
19. Указ Президента України “Про заходи щодо створення спеціальної економічної зони “Рені” від 29 грудня 1998 р. // Урядовий кур’єр. – 1999. – 20 січня. – С.2.
20. Указ Президента України “Про спеціальний режим інвестиційної діяльності на території міста Шостки Сумської області” від 27 червня 1999р. № 726/99 // Офіційний вісник. – 1999. – 23 липня.
21. Указ Президента України “Про спеціальний режим інвестиційної діяльності на територіях пріоритетного розвитку в Чернігівській області” від 27 червня 1999р. № 729/99 // Урядовий кур’єр. – 1999. – 15 липня.
22. Указ Президента України “Про спеціальний режим інвестиційної діяльності на територіях пріоритетного розвитку у Волинській області” від 27 червня 1999р. № 730/99 // Урядовий кур’єр. – 1999. – 15 липня.
23. Указ Президента України “Про спеціальний режим інвестиційної діяльності на території міста Харкова” від 27 червня 1999р. № 731/99 // Урядовий кур’єр. – 1999. – 15 липня. – С.2.
24. Указ Президента України “Про спеціальний режим інвестиційної діяльності на територіях пріоритетного розвитку в Житомирській області” від 27 червня 1999р. №732/99 // Урядовий кур’єр. – 1999. – 5 липня. – С.3.
25. Указ Президента України “Про спеціальний режим інвестиційної діяльності на територіях пріоритетного розвитку та спеціальну економічну зону “Порт Крим” в Автономній Республіці Крим” від 27 червня 1999р. № 740/99 // Урядовий кур’єр. – 1999. – 15 липня. – С.13.
26. Указ Президента України “Про спеціальну економічну зону “Миколаїв” від 28.06.99р. № 758/99 // Урядовий кур’єр. – 1999. – 17 липня. – С.14.
27. Дерюгіна С.В. Правовые аспекты понятия «свободная экономическая зона» // Государство и право. – 1997. – № 5. – С.37-42.
28. Смородинская Н., Белова Г., Богачева О. Свободные экономические зоны: уроки мировой практики. – М., 1993. – 218 с.
29. Танцюра О. Правові основи створення спеціальних (вільних) економічних зон в Україні // Вісник податкової служби України. – 1999. – № 41. – С.37-39.
30. Опришко В. Загальнотеоретичні та практичні проблеми систематизації законодавства України // Право України. – 1999. – № 12. – С. 25-30.
31. Полешко А. Питання систематизації законодавства в Україні (за матеріалами міжнародної конференції) // Право України. – 1989. – № 12. – С. 30-32.

Надійшла до редколегії 16.02.2000 р.

Gavryljuk R.O.

On acting of tax legal norms in free economic zones (FEZ)

Summary

In this article the effectiveness of acting of tax legal norms on tax law in free economic zones is researched, it is stated about its ineffectiveness for completing the state budget under conditions of economic reforms.