

УДК 330.113.2

Васюник Т. І.

Львівський торговельно-економічний університет

## ДО ПИТАННЯ ПРО ВДОСКОНАЛЕННЯ ПОДАТКОВОГО РЕГУЛЮВАННЯ ВІДТВОРЕННЯ ОСНОВНОГО КАПІТАЛУ

Статтю присвячено питанням використання податків як інструменту державного регулювання відтворення основного капіталу. Показуючи переваги застосування податкових важелів підтримки розширення основного капіталу, автор наголошує й на недоліках, які передусім пов'язані з відсутністю напрацювань щодо оцінки їх ефективності. У результаті аналізу зарубіжного досвіду виявлено, що застосування податкового інструментарію для активізації процесу розширеного відтворення основного капіталу в тій чи іншій формі використовується зарубіжними країнами і приносить позитивний ефект.

**Ключові слова:** основний капітал, інвестиційний кредит, інвестиції, відтворення, податки.

**Постановка проблеми.** Використання податків як інструменту державного регулювання відтворення основного капіталу передусім проявляється в їхньому впливі на джерела інвестицій, які спрямовуються на його відтворення і визначають темпи надходження основних засобів у виробництво. Однак використання податкових інструментів для стимулювання відтворення основного капіталу в Україні сьогодні не передбачено.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Значний внесок у дослідження теоретичних і практичних аспектів впливу податків на відтворення основного капіталу здійснили такі вчені, як: О. Кундицький, Ю. Магіщак, Г. Мельничук, Н. Медведкова, Д. Серебрянський, К. Швабий та ін.

**Мета статті** полягає у визначенні зарубіжного досвіду податкового стимулювання відтворення основного капіталу та можливостей його імплементації в Україні.

**Виклад основного матеріалу дослідження.** До основних причин такого стану відносять недофінансування державного бюджету, відсутність механізму, який контролював би надання і використання податкових пільг, наявність практики корупційних зловживань, пов'язаних із податковою сферою. Проте передовий світовий досвід показує, що питання підвищення ефективності державного регулювання відтворення основного капіталу за допомогою податків є актуальним для країн із трансформаційною економікою. На підтвердження своєї думки хочемо навести той факт, що 26 із 34 країн – членів ОЕСР використовують податкові пільги для здійснення операцій, пов'язаних із відтворенням основного капіталу. Як свідчать дослідження, маніпулювання податковими ставками теоретично робить істотний вплив на відтворення основного капіталу однак не настільки ефективно, як податкові пільги та податкова амортизація, оскільки ефект від зниження ставки короткостроковий, а податкові пільги, своєю чергою, мають більш довгостроковий ефект (зменшення податкового навантаження на прибуток протягом строку їх дії) [1].

Поширеність цих інструментів податкової підтримки зумовлена передусім їх привабливістю та взаємовигідністю для учасників відтворювального процесу.

З боку держави розширене відтворення основного капіталу вигідне тим, що воно неодмінно призведе до зростання конкурентоспроможності вітчизняної економіки, пов'язаного з упровадженням сучасних технологій, підвищення професійно-кваліфікаційного рівня робочої сили, зростання добробуту громадян. Також зацікавленість держави полягає у тому, що розширене від-

творення основного капіталу є однією з передумов зростання економічної ефективності господарюючого суб'єкта, що призведе до зростання прибутку підприємств, збільшення заробітної плати працівників, розширення виробництва і реалізації продукції. Все це – розширення податкової бази та наповнення бюджету. Крім того, надання податкових пільг можна розцінювати як свого роду цільові бюджетні інвестиції, які держава надає, а потім повертає з певними відсотками.

Попри зазначені вище переваги застосування податкових важелів підтримки розширення основного капіталу має й певні недоліки, які передусім пов'язані з відсутністю напрацювань щодо оцінки їх ефективності, недосконалістю класифікації об'єктів основного капіталу, на які поширюється дія податкових інструментів в процесі їх відтворення, недофінансуванням бюджету за рахунок податків у короткостроковому періоді.

З боку підприємств ризики практично відсутні, а вигода полягає у тому, що, проводячи політику, спрямовану на розширене відтворення основного капіталу, вони можуть розраховувати на отримання податкових пільг, податкового кредиту. Це, своєю чергою, є ще одним доступним фінансовим джерелом відтворення основного капіталу за умов обмеженості доступу до інших.

Щодо зарубіжного досвіду то тут виділяють три найпоширеніші підходи. Суть *першого* полягає в тому, що відбувається зменшення податкового зобов'язання підприємства з податку на прибуток на частину витрат, спрямованих на відтворення основного капіталу. Розмір податкового кредиту за даним підходом надається на безповоротній основі, є диференційованим і, як правило, залежить від об'єктів основних засобів та інших критеріїв, визначених державою. Механізм застосування даних податкових пільг передбачає, що розмір податкового кредиту визначається як відсоток від бази витрат на відтворення основного капіталу (рис. 1).

Хотілося б зазначити той момент, що в окремих країнах (наприклад, в Іспанії) для нарахування інвестиційного податкового кредиту можуть бути використані декілька баз, однак при цьому повинна виконуватися ключова умова – обмеження щодо загальної суми податкового кредиту, що надається. Для розрахунку бази витрат використовуються найрізноманітніші методи. Однак найбільшого поширення серед них дістали метод *volume-based*, який передбачає надання кредиту на основі обсягу фактичних витрат, та метод *incremental*, який передбачає надання податкового кредиту на обсяг приросту видатків, пов'язаних із науково-дослідницькими та дослідно-конструкторськими розробками.

Зокрема, використання методу volume-based у Франції засвідчило, що сума, яку підприємству відшкодує держава шляхом надання податкового кредиту, має таку структуру: 30%, але не більше 100 млн. євро від загальних витрат підприємства, які спрямовані ним у звітному році на науково-дослідницькі та дослідно-конструкторські розробки; 5% за умови витрачання понад 100 млн. євро від загальних витрат підприємства, виділених ним у поточному році на ці ж роботи.

Особливої уваги у цьому контексті заслуговує підхід до підприємств, що мають статус «Молоде інноваційне підприємство» і «Швидкозростаюче мале та середнє підприємство». Для цієї категорії запроваджено додаткові стимулюючі умови відтворення основного капіталу. Так, підприємствам, які вперше отримують податковий кредит або не отримували його протягом останніх п'яти років, надається право віднімати від нарахованого податку на прибуток у перший рік 50%, у другий рік – 40%, а в третій – 30% витрат, пов'язаних із науково-дослідницькими та дослідно-конструкторськими розробками. У разі відсутності прибутку відшкодування відбувається шляхом прямого перерахування коштів із бюджету на рахунок підприємства протягом трьох років у зазначеній пропорції [3].

Використання методу incremental можемо спостерігати у США, де вирізняють два види податкового кредиту: класичний кредит (traditional credit) та альтернативний спрощений кредит (alternative simplified credit). Суть класичного кредиту полягає у тому, що підприємство має право на відшкодування 20% від суми нарахованого податку на прибуток від збільшення витрат на науково-дослідницькі та дослідно-конструкторські розробки щодо визначеної базової вартості кваліфікаційних витрат на дослідження, яка не може бути нижче 50% витрат на науково-дослідницькі та дослідно-конструкторські розробки [4].

Щодо суті альтернативного спрощеного кредиту, то йому відповідає спрощений метод розрахунку базової вартості, як наслідок, він є більш доступним для господарюючих суб'єктів. Ставка за цим кредитом становить 14% від обсягів збільшення витрат на науково-дослідницькі та дослідно-конструкторські розробки по відношенню до 50% середніх витрат на ці ж витрати за попередні три роки. Особливістю цих витрат є те, що до них відносять вартість матеріалів, використаних під час проведення дослідження, оплату праці працівників, які задіяні у НДДКР, а також витрати на дослідження і розробки, здійснені третіми особами (у розмірі 65% витрат) [5].

На підтримку відтворення основного капіталу підприємств малого і середнього бізнесу переважно націлена система надання податкових пільг у Канаді. Це підтверджується тим, що стандартна ставка інвестиційного податкового кредиту, коли сума нарахованого податку на прибуток зменшується на обсяг «інноваційних» витрат, становить 35% від допустимих витрат на інвестиційно-інноваційну діяльність для малих та середніх підприємств і лише 20% – для решти підприємств [6].

В Японії з податкового зобов'язання дозволяється відрахувати 12% витрат для малих і середніх підприємств і 8-10% – для великих фірм на цілі розвитку наукової бази та створення нових технологій. За схемою incremental застосовується ставка 5% зростання витрат на науково-дослідницькі та дослідно-конструкторські розробки. Крім того, доступною є альтернативна схема для малих і середніх підприємств (ставка 20% застосовується на різницю між витратами з науково-дослідницьких та дослідно-конструкторських розробок та 1/10 середніх продажів за останні три роки) [4].

У Грузії підприємства, які проводять розширене відтворення основного капіталу, можуть застосовувати податкові кредити в розмірі від 3% до 8% своїх капітальних витрат. У разі коли інвес-



Рис. 1. База для нарахування інвестиційного податкового кредиту в різних країнах світу

Джерело: [2]

тування здійснюється в обладнання для виробництва або телекомунікаційних послуг податкові кредити становлять від 1% до 5%. Інвестиційні податкові кредити можуть бути використані для компенсації до 50% податку на прибуток підприємства, а у разі перевищення суми кредиту невикористані кошти можуть бути перенесені на термін до 10 років і застосовуватися до податкових зобов'язань на майбутні роки [7].

Суть *другого підходу* зводиться до того, що за умови спрямування коштів, призначених на сплату податкових зобов'язань із податку на прибуток, відбувається відстрочення на визначений час – від одного до п'яти років – і за наявності однієї з підстав: 1) проведення НДДКР або технічного переозброєння власного виробництва; 2) здійснення суб'єктом інноваційної діяльності; 3) виконання особливо важливого замовлення для соціально-економічного розвитку регіону або надання особливо важливих послуг населенню; 4) виконання державного оборонного замовлення; 5) здійснення суб'єктом інвестицій у створення об'єктів, що мають найвищий клас енергетичної ефективності; 6) включення суб'єкта до реєстру резидентів зони територіального розвитку. При цьому в кожному звітному періоді суми, на які зменшуються платежі з податку, не можуть перевищувати 50% розмірів відповідних платежів із податку, визначених за загальними правилами без обліку наявності договорів про інвестиційний податковий кредит. Накопичена протягом податкового періоду сума кредиту не може перевищувати 50% розмірів суми податку, що підлягає сплаті організацією за цей податковий період. Окрім того, що інвестиційний податковий кредит може бути наданий із податку на прибуток підприємств, він також надається з регіональних і місцевих податків [8, с. 18].

Суть *третього підходу* полягає у тому, що податковий кредит на відтворення основного капіталу застосовується до соціальних зобов'язань працівників. Даний підхід зумовлений тим, що розширене відтворення основного капіталу відбувається з використанням сучасної інноваційно-інвестиційної діяльності, де вагому частку доданої вартості створюють високооплачувані працівники. Використання цього підходу дає можливість для прогнозування подальшого розширення сфери застосування даного податкового інструменту. На підтвердження своїх слів наведемо досвід Франції, де програми «Молоде інноваційне підприємство» та «Молоде університетське підприємство»

передбачають не лише пільги зі сплати податку на прибуток, а й часткову компенсацію соціальних страхових внесків, що сплачують роботодавці за зайнятих у сфері науково-дослідницьких та дослідно-конструкторських розробок працівників. Подібний досвід застосовується й у Грузії, де невикористані податкові кредити з податку на прибуток на інноваційні видатки можуть бути розширені на соціальні внески [9].

Широкого поширення в країнах Західної Європи, особливо в Німеччині, набув досвід створення неоподаткованого резерву [9]. На думку деяких економістів, цей податковий інструмент за умови значного оподаткування прибутку крупних корпорацій дає змогу здійснювати розширене відтворення основного капіталу та зберігати високу конкурентоспроможність своєї продукції на світових ринках.

Механізм дії цього інструменту полягає у звільненні частини прибутку підприємств від оподаткування шляхом його зарахування до неоподаткованих резервних фондів, розмір яких може становити до 20% прибутку, отриманого протягом року, основним призначенням яких є створення резерву для здійснення фінансування в майбутньому визначеного кола потреб, пов'язаних із розширенням основного капіталу.

**Висновки.** Ми поділяємо точку зору вчених, які вважають, що застосування такого інструменту в українській практиці дало б змогу стимулювати підприємства до реінвестування прибутку з одночасним забезпеченням потреб у розширеному відтворенні. При цьому на відміну від інших інвестиційних податкових пільг механізм резерву здатен забезпечити пряму мотивацію до інвестування за рахунок збільшення оборотного капіталу та масштабів діяльності [10].

Слід зазначити, що ефективність застосування податкових інструментів відтворення основного капіталу за кордоном базується на використанні таких основних принципів, як: чітко і конкретно сформульована цільова установка надання пільг; обмежене і критеріально вивірене коло платників податків, що потрапляють під дію пільг; оптимальний термін надання пільг та моніторинг їх результативності та впливу на економіку.

Як бачимо з вищеведеного матеріалу, застосування податкового інструментарію для активізації процесу розширеного відтворення основного капіталу в тій чи іншій формі використовується зарубіжними країнами і приносить позитивний ефект.

#### Список використаних джерел:

1. Швабий К., Серебрянский Д. Инвестиционные стимулы в механизме налогообложения прибыли предприятий в Украине. Экономика Украины. 2007. № 7. С. 32-40.
2. Марченко О.І., Мельничук Г.С. Інвестиційний податковий кредит як стимул до нарощування випуску інноваційної продукції в Україні. Вісник Житомирського державного технологічного університету. Серія «Економічні науки». 2013. № 1. С. 362-366.
3. The best ways to encourage innovation: tax credits. URL: [http://www.deloitte.com/view/en\\_PL/pl/services/tax/grantsandincentives/](http://www.deloitte.com/view/en_PL/pl/services/tax/grantsandincentives/).
4. The International Experience with R&D Tax Incentives. URL: <http://www.google.com.ua/url?sa=http%3A%2F%2Fwww.finance.senate.gov>.
5. Research and development tax: Tax savings for companies involved with innovative, new or improved products or processes. URL: [http://www.wec-cpa.com/media/94466/r\\_d\\_tax\\_credit\\_white\\_paper.pdf](http://www.wec-cpa.com/media/94466/r_d_tax_credit_white_paper.pdf).
6. Canada Revenue Agency. URL: [www.cra-arc.gc.ca/taxcredit/sred/aboutus-e.html](http://www.cra-arc.gc.ca/taxcredit/sred/aboutus-e.html).
7. Investment Tax Credit, Optional Investment Tax Credits. URL: <http://www.georgia.org/competitive-advantages/tax-credits/Pages/investment-tax-credit.aspx>.
8. Медведкова Н.С. Перспективи запровадження податкових механізмів стимулювання інноваційно-інвестиційного розвитку в Україні. Стратегічні пріоритети. 2013. № 4. С. 15-21.
9. Молдован О.О., Медведкова Н.С. Щодо доцільності запровадження податкових механізмів стимулювання інноваційно-інвестиційного розвитку в Україні: аналітична записка. URL: <http://www.niss.gov.ua/articles/1315/>.
10. Матіцак Ю.І. Напрями удосконалення податкового стимулювання інноваційної діяльності в Україні. Економіка розвитку. 2014. № 3(71). С. 33-37.

**Васюник Т. І.**

Львовський торгово-економічний університет

## К ВОПРОСУ О СОВЕРШЕНСТВОВАНИИ НАЛОГОВОГО РЕГУЛИРОВАНИЯ ВОСПРОИЗВОДСТВА ОСНОВНОГО КАПИТАЛА

### Резюме

Статья посвящена вопросам использования налогов как инструмента государственного регулирования воспроизводства основного капитала. Показывая преимущества применения налоговых рычагов поддержки расширения основного капитала, автор подчеркивает и недостатки, которые в первую очередь связаны с отсутствием наработок, связанных с оценкой их эффективности. В результате анализа зарубежного опыта выявлено, что применение налогового инструментария для активизации процесса расширенного воспроизводства основного капитала в той или иной форме используется зарубежными странами и приносит положительный эффект.

**Ключевые слова:** основной капитал, инвестиционный кредит, инвестиции, воспроизведение, налоги.

**Vasyunyk T. I.**

Lviv Trade and Economic University

## TO THE ISSUE OF IMPROVING TAX REGULATION OF FIXED CAPITAL REPRODUCTION

### Summary

The article is devoted to using of taxes as an instrument of state regulation of reproduction of fixed capital. Showing the advantages of using the tax levers to support the expansion of fixed assets, it is also emphasized by the author on disadvantages that relate to the lack of work-related assessments of their effectiveness. As a result of the analysis of foreign experience, it is discovered that using of tax instruments to intensify the process of expanded reproduction of fixed capital in one form or another is used by foreign countries and brings a positive effect.

**Key words:** fixed capital, investment credit, investments, reproduction, taxes.

---

УДК 338.24

**Васюренко Л. В.**

**Кукса І. М.**

Луганський національний аграрний університет (м. Харків)

## СОЦІАЛЬНА ДЕТЕРМІНАНТА ДЕРЖАВНОГО РЕГУЛЮВАННЯ ОРГАНІЗАЦІЇ ОПЛАТИ ПРАЦІ

У статті проведено аналіз сучасних наукових поглядів, відповідних нормативних засад щодо встановлення сутності мінімальної заробітної плати як соціальної гарантії державного регулювання оплати праці. Недосконалість підходу держави до визначення механізму формування мінімальної заробітної плати унеможливує економічне зростання і підвищення рівня життя населення в Україні.

**Ключові слова:** мінімальна заробітна плата, прожитковий мінімум, соціальна гарантія, державне регулювання, організація оплати праці, заробітна плата, державні механізми.

**Постановка проблеми.** Державне регулювання організації оплати праці в Україні займає домінуюче місце у соціальній політиці та потребує постійного дослідження та вдосконалення. Соціальною детермінантою державного регулювання організації оплати праці є мінімальна заробітна плата як інструмент соціальної політики держави. Формальне зростання мінімальної заробітної плати без її дійсного зростання для примусового збільшення бази оподаткування та формального наближення до стандартів країн Європейського Союзу не призведе до зменшення рівня бідності в країні та до економічного зростання національного господарства. Головним питанням соціально-економічних перетворень є реформування державного регулювання організації оплати праці в контексті перегляду визначення сутності поняття «мінімальна заробітна плата».

**Аналіз останніх досліджень та публікацій.** Вектори впливу держави на соціальні процеси висвітлювалися у працях багатьох учених, оскільки соціальна функція є її природною та базовою

компонентом. Результати дослідження сутності соціальної детермінанти державного регулювання системи організації оплати праці представлені в наукових працях таких учених, як М. Мальований, І. Новак, Н. Флорескул, Н. Ярош, М. Руженський, О. Гальченко та ін. Незважаючи на наявні здобутки, продовжуються наукові дискусії щодо визначення сутності поняття «мінімальна заробітна плата».

**Мета статті** полягає у дослідженні та формалізації сутності поняття «мінімальна заробітна плата» як соціальної детермінанти державного регулювання організації оплати праці.

**Виклад основного матеріалу дослідження.** Науковці мають диференційні точки зору на причини сучасного стану системи соціального захисту населення, але одне, що об'єднує – на нинішньому етапі відбувається перехід від теорії «держави загального добробуту» (період 1940-1975 рр., розвиток теорії соціальної держави та «держави загального добробуту», характеризується виконанням державою принципово нових для неї соціальних функцій».