

звитку, наявність значної частки людського капіталу та середнього класу.

Формування та реалізація стратегії розвитку економіки має ґрунтуватися на формуванні та накопиченні людського капіталу у взаємозв'язку з інноваційно-інвестиційним розвитком [4].

Для покращення якості життя населення, формування людського капіталу та середнього класу Україна має запроваджувати державну політику, орієнтовану на підвищення економічних та соціальних стандартів життя. Становлення середнього класу є головною умовою формування соціальної конкурентоспроможності, і процеси його становлення вимагають вирішення таких питань, як досягнення високої вартості робочої сили, реформування системи оплати праці, стимулювання підприємницької активності.

Доцільно переглянути соціальну вваженість державного бюджету, що полягає в раціоналізації структури витрат бюджету на соціальні цілі з урахуванням вимог економічного зростання та застосування державного і регіонального соціальних бюджетів.

Пріоритетним напрямом державного регулювання доцільно визначити залучення механізмів затребування відповідальності суб'єктів господарювання та громадян за правові порушення в економічній, соціальній та правовій сферах.

## Висновки

Таким чином, пріоритетні напрями державного регулювання соціальної спрямованості економіки дають можливість забезпечити ефективність управління в цій сфері. Необхідно задіяти механізми для їхнього запровадження.

## Список використаних джерел

1. Довгострокові орієнтири стратегії в соціальній сфері / Я.А. Жаліло та ін. – К.: Знання України, 2005. – 96 с.
2. Конкурентоспроможність національної економіки / [А.В. Бабак, С.Ф. Биконя, О.Ю. Болховітінова та ін.; за ред. Б.Є. Кваснюка]. – К.: Фенікс, 2005. – 582 с.
3. Конкурентоспроможність економіки України в умовах глобалізації / Національний ін-т стратегічних досліджень; за ред. Я.А. Жаліло. – К.: Знання України, 2005. – 388 с.
4. Куценко В.І. Соціальна держава: проблеми теорії, методології, практики: монографія. – К.: Заповіт, 2005. – 228 с.
5. Новікова О.Ф. Соціальна орієнтація економіки: механізм державного регулювання. Монографія. Донецьк. – НАН України Інститут економіки промисловості. – 2009. – 220 с.
6. Пищуліна О.М. Соціальна політика як інтегральна функція соціальної держави // Стратегічні пріоритети. – №2. – 2011. – 110–114 с.

В.Я. КНЯЗЬКОВА,  
аспірантка, Академія фінансового управління Міністерства фінансів України

# Регуляторні властивості спеціальних податкових режимів та механізм їх реалізації: теоретичний підхід до визначення

*У статті визначено механізм спеціальних податкових режимів, через який мають реалізовуватися їхні регуляторні властивості, які виокремлено на основі дослідження специфічних ознак, принципів побудови спеціальних податкових режимів.*

**Ключові слова:** спеціальний податковий режим, механізм спеціального податкового режиму.

*В статье дано определение механизма специальных налоговых режимов, через который реализуются их регуляторные свойства, определенные на основе исследования специфических черт, принципов построения специальных налоговых режимов.*

**Ключевые слова:** специальный налоговый режим, механизм специального налогового режима.

*The article should define the mechanism of special tax regimes, which are realized through their regulatory properties defined on the basis of studies of specific features, principles of special tax treatment.*

**Keywords:** a special tax regime, mechanism of special tax regime.

**Постановка проблеми.** Окремі спеціальні податкові режими в Україні існували до об'єднання їх під одним поняттям у Податковому кодексі України. Вони були законодавчо визначені окремими актами податкового права і окремо виступали об'єктами наукових досліджень, основні завдання яких формулювалися виходячи з певних припущень побудови податкового механізму кожного такого режиму та податкової системи в цілому. Проте в сучасних умовах з метою стимулювання й регулювання соціально-економічного розвитку держави і реалізації принципово нових завдань у сфері оподаткування постає питання розробки механізму спеціальних податкових режимів як одного з провідних оперативних податкових регуляторів.

**Аналіз досліджень та публікацій з проблеми.** Значний внесок у дослідження теоретичних і прикладних функціонування спеціальних податкових режимів зробили такі

вчені, як К.В. Андрієвський, Г.В. Жирова, С.В. Сарана, Н.Ю. Сімонова, В.Ф. Столяров, В.І. Теремецький та інші. Однак обґрунтоване і ефективно застосування спеціальних податкових режимів неможливо без визначення механізму їх функціонування.

**Метою статті** є визначення механізму спеціальних податкових режимів.

**Виклад основного матеріалу.** В рамках даного дослідження під спеціальним податковим режимом будемо розуміти підсистему загальної системи оподаткування, що визначає специфічний порядок організації та здійснення оподаткування для певних категорій платників податків, видів діяльності, галузей, територій, шляхом повного або часткового звільнення від податкових зобов'язань, виступає інструментом податкового регулювання соціально-економічного розвитку країни шляхом встановлення податкових преференцій відносно особливих груп суб'єктів і об'єктів податкових правовідносин.

Запропонований підхід до осмислення сутності категорії спеціального податкового режиму, на нашу думку, надасть можливість визначення специфічних ознак та принципів застосування спеціальних податкових режимів, розробки механізму їх реалізації з метою підвищення ефективності функціонування податкової системи.

Спеціальні податкові режими мають специфічні ознаки, які виділяють їх з-поміж інших податкових режимів.

К.В. Андрієвський вирізняє такі їх ознаки:

- спеціальний податково-правовий режим містить у собі сукупність юридичних засобів, що створюють для його суб'єктів ті чи інші потенційні правові наслідки, можливість яких передбачена правовими нормами, унаслідок чого він належить до різновидів правового режиму;

- метою встановлення сукупності потенційних податково-правових наслідків, що становлять спеціальний податково-правовий режим, є залучення членів суспільства до тягаря сплати податків і зборів;

- крім зазначеної основної мети, кожному спеціальному податково-правовому режиму властива наявність додаткової, яка може полягати у стимулюванні окремих видів економічної діяльності, полегшенні податкового тягаря для суб'єктів, що належать до окремих категорій, і т.д.;

- спеціальний податково-правовий режим не самодостатній і може існувати лише як доповнення до загального [1, с. 254].

З цієї думкою лише частково погоджується С.В. Сарана, зазначаючи, що два останні пункти стосовно альтернативних податків спеціальних податкових режимів є справедливими щодо зборів, які виступають додатковими до платежів загальної системи оподаткування і можуть мати фактично самостійний характер. Це зумовлюється тим, що вони не пов'язані з податками і зборами загального податкового режиму (не є їх альтернативою або будь-яким спрощенням), а отже використовують лише загальну структуру елементів

податку та діють у межах наявного податкового режиму і тому можуть розглядатися як самодостатні податкові платежі. Враховуючи відсутність законодавчо закріплених взаємозв'язків між податками і зборами спеціальних податкових режимів, дані збори за їх формальними ознаками взагалі можна віднести до загальної системи оподаткування, якщо не брати до уваги те, що вони застосовуються до окремих категорій господарюючих суб'єктів [6, с. 15].

С.В. Сарана, узагальнюючи ознаки спеціального податкового режиму, зазначає, що ними виступають:

- окрема система заходів з оподаткування, оскільки саме режим виступає системою правил, заходів, які є необхідними для досягнення якоїсь мети, умови діяльності, функціонування чого-небудь, що повністю збігаються із сутністю податкового режиму в цілому та спеціального податкового режиму зокрема;

- переважно виступає підсистемою в межах загального режиму оподаткування;

- стосується окремих категорій господарюючих суб'єктів, що відобразилося і в його законодавчому визначенні;

- стосується особливих груп об'єктів оподаткування, якими можуть виступати не лише дохід (прибуток) чи вартість майна (землі), а й вид діяльності, який здійснює суб'єкт, чи тариф на постачання послуг;

- може застосовуватися до певної території чи галузі економіки, що, зокрема, стосується фіксованого сільськогосподарського податку;

- передбачає застосування альтернативних податків та поряд з ними додаткових зборів, що збільшують податкове навантаження для окремих категорій платників, наслідком чого є особливий порядок визначення елементів податку і збору, в тому числі звільнення від сплати окремих податкових платежів;

- застосовується у відповідний податковий період, яким, як правило, є період, протягом якого для платника діє спеціальний податковий режим [6, с. 17–18].

Г.В. Жирова до специфічних рис спеціальних податкових режимів відносить такі:

- обмежена сфера розповсюдження чітко визначеними видами діяльності і / або категоріями платників податків;

- спрощення загального режиму оподаткування шляхом встановлення єдиного податку по сукупності чинних податкових платежів;

- мінімізація кількості інших податків і зборів, від сплати яких не звільняються учасники спеціального податкового режиму [2, с. 16].

В.І. Теремецький виділяє такі специфічні риси, властиві спеціальним податковим режимам:

- спеціальні податкові режими застосовуються лише окремими категоріями платників податків, які відповідають встановленим критеріям, зазначеним у відповідних розділах Податкового кодексу України;

- усі спеціальні податкові режими пов'язані із здійсненням платником податку підприємницької діяльності;

## МАКРОЕКОНОМІЧНІ АСПЕКТИ СУЧАСНОЇ ЕКОНОМІКИ

– застосування спеціальних податкових режимів звільняє платника від обов'язку сплати низки загальнодержавних та (або) місцевих податків;

– застосування спеціальних податкових режимів засноване на особливому порядку визначення елементів оподаткування, вираженому як в установлених обов'язкових елементах самостійного податку, що не входить до загальної системи податків і зборів, так і сплати окремих податків (система оподаткування при виконанні угод про розподіл продукції);

– спеціальні податкові режими застосовуються поряд з іншими передбаченими чинним законодавством режимами оподаткування;

– запровадження чи скасування спеціального податкового режиму регламентується виключно Податковим кодексом України [11].

Таким чином, як специфічні ознаки спеціальних податкових режимів як комплексних механізмів податкового регулювання можна виділити:

– введення спеціальних податкових режимів регламентується Податковим кодексом та іншими законодавчо-нормативними актами;

– спеціальні податкові режими встановлюються на визначений термін;

– спеціальні податкові режими мають пільговий характер дії податкового механізму, який надає певні економічні преференції окремим суб'єктам господарювання;

– податкові механізми, що застосовуються при встановленні спеціальних податкових режимів, мають конкретну цільову спрямованість дії щодо покращення економічного стану окремих платників податків;

– цілі й механізми введення спеціальних податкових режимів підпорядковуються вимогам реалізації податкової політики держави;

– запровадження та введення в дію спеціальних податкових режимів не означає введення в дію нових податків.

Н.Ю. Сімонова зазначає, що спеціальні податкові режими мають будуватися на основі таких принципів:

– принцип заміщення низки податків та платежів одним податком;

– принцип одночасного існування єдиного податку та інших платежів, які він не замінює;

– принцип максимального врахування особливостей підприємницької діяльності платників податків через використання різних коефіцієнтів коректування;

– принцип спрощення системи оподаткування шляхом зниження загальної кількості податків та спрощення порядку обчислення єдиного податку;

– принцип спрощення обліку і податкової звітності;

– принцип преференційності, тобто спеціальний податковий режим передбачатиме м'якший режим оподаткування у співставленні із загальноновстановленим порядком;

– принцип пріоритетності та вибіркованості означає, що суб'єкти, які переходять на застосування спеціальних по-

даткових режимів, обмежуються певними видами діяльності, галузями й категоріями платників [7, с. 16].

Таким чином, на нашу думку, серед досить різноманітних авторських уявлень можна виокремити принципові спільні ознаки спеціальних податкових режимів: усім спеціальним податковим режимам притаманні властивості спрощення та альтернативності по відношенню до загального законодавчо закріпленого податкового режиму.

Варто зауважити, що частіше відбувається ототожнення понять «спеціальний податковий режим», «спрощена система оподаткування», «альтернативна система оподаткування». Аналіз сучасної наукової літератури свідчить про відсутність відокремлення даних категорій, чіткого розмежування їх ознак, специфічних рис, особливостей застосування.

Законом «Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких інших законодавчих актів України щодо спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності» спрощена система оподаткування, обліку та звітності представляє собою особливий механізм справляння податків і зборів, що встановлює заміну сплати окремих податків і зборів, на сплату єдиного податку в порядку та на умовах, визначених даним законом, з одночасним веденням спрощеного обліку та звітності [3].

Критичний аналіз певних досліджень науковців та практиків вказує, що єдине поняття «альтернативні системи оподаткування» відсутнє, у зв'язку з чим пропонується під альтернативними системами оподаткування розуміти сукупність податків та зборів, які стягуються до бюджету з суб'єктів малого підприємництва (які відповідають законодавчо встановленим критеріям), правил обчислення та сплати, які введені державою з метою спрощення механізму їх стягнення та податкового стимулювання розвитку суб'єктів малого підприємництва [8, с. 266].

Найчастіше поняття «система» і «режим» вживаються як синоніми щодо спрощеного оподаткування. На нашу думку, ці поняття мають істотні відмінності. Очевидно, що конструкція спрощеної системи оподаткування не замінюється уніфікованим податком, тобто це окрема специфічна податкова система, яка альтернативна загальній системі оподаткування для окремих категорій платників або видів діяльності (суб'єктів малого бізнесу, сільськогосподарських товаровиробників).

Тут можна спостерігати ідентифікацію понять «спрощеної» і «альтернативної» систем оподаткування. Проте з огляду на ці поняття як інструменти податкового регулювання можна відмітити їх розмежування з точки зору віднесення до різних видів механізмів податкового регулювання (податкових регуляторів): системних, комплексних та локальних [4, с. 764].

Альтернативні системи оподаткування відносяться до системних податкових регуляторів поряд із загальним рівнем оподаткування та структурою системи оподаткування. До складу альтернативних систем оподаткування за різних періодів часу, відповідно до розвитку і становлення вітчизня-

ного податкового законодавства, відносилися спеціальний торговельний патент, фіксований сільськогосподарський податок, фіксований податок з фізичних осіб – суб'єктів підприємницької діяльності, але провідне місце і зараз займає спрощена система оподаткування, обліку та звітності суб'єктів малого підприємництва. Тобто спрощена система оподаткування є підпорядкованою складовою підсистемою альтернативної системи оподаткування.

Комплексний характер мають інструменти податкового регулювання, які одночасно стосуються декількох основних податків і зборів, що створює спеціальний податковий режим для певних груп платників. До них відносяться: спеціальні податкові режими, що вводяться за територіальною і галузевою ознаками.

До спеціальних податкових режимів територіального типу відносяться системи оподаткування у спеціальних (вільних) економічних зонах та територіях пріоритетного розвитку. Характеризуються обмеженістю юрисдикції окремою територією, що є реалізацією одного з провідних принципів побудови спеціальних податкових режимів.

Слід зазначити, що в чинному Податковому кодексі України спеціальні податкові режими територіального типу не прописані у розділі XIV «Спеціальні податкові режими».

Спеціальні податкові режими галузевого типу представляють собою комплекс пільг, який вводиться одночасно щодо декількох різних податків і зборів та стосується суб'єктів господарювання однієї галузі або платників, що здійснюють певний вид діяльності [4, с. 770].

Як інструментам податкового регулювання спеціальним податковим режимам притаманні певні регуляторні властивості:

- стимулювання зростання обсягів діяльності суб'єктів підприємницької діяльності й ефективне використання наявних ресурсів;
- оптимізація витрат на адміністрування податків й зборів, підготовку податкової звітності;
- стимулювання розвитку малого підприємництва шляхом зниження податкового навантаження, що сприятиме соціально-економічному розвитку;
- розвиток конкурентного середовища та демонополізація економіки;
- структурні зміни у валовому національному продукті на користь збільшення питомої ваги малого бізнесу за рахунок стимулювання розвитку діючих та створення нових суб'єктів підприємницької діяльності;
- збільшення податкових платежів за рахунок розширення кола платників та бази оподаткування;
- виведення значної частини господарських операцій з тіньового сектору економіки через зниження податкового навантаження та спрощення процедурних питань при застосуванні альтернативних систем;
- зменшення обсягів заборгованості платників перед бюджетами й державними цільовими фондами;

– спрощення адміністрування податків і зменшення відповідних витрат контролюючих органів внаслідок скорочення переліку податків та зборів, які сплачуються суб'єктами малого підприємництва, та зменшення кількості перевірок за окремими напрямками оподаткування;

– поліпшення соціальної ситуації на основі забезпечення додаткових робочих місць і розвитку самозайнятості;

– сприяння формуванню середнього класу, що спрямовано на зниження гостроти проблеми стратифікації суспільства за рівнем доходів;

– прискорення розвитку депресивних регіонів шляхом економічного стимулювання залучення інвестицій та створення робочих місць.

Реалізація регуляторних властивостей спеціальних податкових режимів має відбуватися через механізм їх застосування.

У сучасній фінансовій теорії не сформовано підходів до визначення механізму спеціальних податкових режимів, його суті, структурних елементів тощо.

Слід зазначити, що значення самого терміну «механізм» полягає у наступному – система тіл, призначених для перетворення руху одного або декількох тіл в необхідну систему рухів [9].

Даний термін активно застосовується і в сучасних економічних дослідженнях, які оперують такими поняттями, як «економічний механізм», «фінансовий механізм», «податковий механізм» тощо. Деякі дослідники трактують економічний механізм як сукупність методів і засобів впливу на економічні процеси, їх регулювання [10]. При цьому в окремих випадках під механізмом розуміють сукупність станів системи або сукупність відповідних важелів і методів, які приводять систему в дію, в інших – як рушійну силу розвитку, головний елемент структури системи, особливості його взаємодії з іншими елементами [13]. Наприклад, фінансовий механізм – у вузькому розумінні – сукупність конкретних фінансових важелів та методів створення і використання фінансових ресурсів з метою забезпечення функціонування й розвитку державних структур, суб'єктів господарювання і населення; у широкому розумінні – комплекс фінансових методів, форм і важелів впливу на соціально-економічний розвиток суспільства [12, с. 610].

Податковий механізм у рамках загального податкового режиму представляє сукупність організаційно-правових норм, методів і форм державного управління оподаткуванням через систему вбудованих інструментів (податкових ставок, податкових пільг, засобів стягнення тощо), з урахуванням взаємодії всіх суб'єктів відповідної частини системи оподаткування. До елементів податкового механізму, що мають кількісні параметри, можна віднести розмір ставок, обсяг податкових пільг і т.д. З наукової точки зору податковий механізм – область податкової теорії, яка трактує дане поняття як економічну категорію, тобто як необхідний процес управління відносинами перерозподілу, які виникають при усупільненні частини створеного національного продукту [5].

**Висновки**

Виходячи з вищевикладеного під механізмом спеціальних податкових режимів ми пропонуємо розуміти сукупність спеціальних організаційно-правових, економічних та організаційних засобів, форм і методів оподаткування, що передбачає застосування певних видів податкових режимів з метою регулювання соціально-економічного розвитку держави.

**Список використаних джерел**

1. Андрієвський К.В. Спеціальний податково-правовий режим: поняття, ознаки / К.В. Андрієвський // Проблеми законності. – 2009. – Вип. 102. – С. 248–254.
2. Жирова Г.В. Формирование специальных налоговых режимов в республике Казахстан: автореф. дис. к.э.н.: 08.00.10 «Финансы, денежное обращение и кредит». – Саратов, 2002. – 22 с.
3. Закон України «Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких інших законодавчих актів України щодо спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності» – [Електрон. ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/4014-17>
4. Іванов Ю.Б., Крисоватий А.І., Десятнюк О.М. Податкова система. Підручник. – К.: Атіка, 2006. – 920 с.
5. Налоговый механизм и его структура. – [Электрон. ресурс]. – Режим доступа: [www.rufinans.ru](http://www.rufinans.ru)

6. Сарана С.В. До питання поняття спеціального податкового режиму / С.В. Сарана // // Фінансове право. – 2011. – №4(18). – С. 15–18.
7. Симонова Н.Ю. Специальные режимы налогообложения малого бизнеса: на примере Омской области: автореф. дис. к.э.н.: 08.00.10 «Финансы, денежное обращение и кредит». – М., 2005. – 22 с.
8. Слатвінська М.О. Теоретичні засади альтернативних систем оподаткування / М.О. Слатвінська // Збірник наукових праць Національного університету Державної податкової служби України, 2010. – №1. – С. 265–271.
9. Современный толковый словарь изд. «Большая Советская энциклопедия». – [Електрон. ресурс]. – Режим доступа: [bse.sci-lib.com](http://bse.sci-lib.com)
10. Столяров В., Васечко Л. Экономический механизм социального страхования. – [Електрон. ресурс]. – Режим доступа: <http://efaculty.kiev.ua/analytics/str/3/3.htm>
11. Теремецький В.І. Спеціальні податкові режими в Україні: адміністративно-правовий аспект. – [Електрон. ресурс]. – Режим доступу: [http://www.nbuv.gov.ua/portal/soc\\_gum/pib/2011\\_5/PB-5/PB-5\\_23.pdf](http://www.nbuv.gov.ua/portal/soc_gum/pib/2011_5/PB-5/PB-5_23.pdf)
12. Фінанси: Підручник / За ред. С.І. Юрія, В.М. Федосова. – К.: Знання, 2008. – 611 с.
13. Чаленко А. О неопределенности термина «механизм» в экономических исследованиях. – [Электрон. ресурс]. – Режим доступа: [www.kapital-rus.ru/articles/article/176697](http://www.kapital-rus.ru/articles/article/176697)

О.С. ПІВІКОВА,  
аспірантка, НДЕІ Міністерства економічного розвитку і торгівлі України

# Концептуальні підходи та шляхи детінізації економіки України

*Поширення в Україні такого соціально-економічного явища, як тіньова економіка, а також обсяги продукції і фінансових ресурсів, які обертаються в цій сфері, являють собою суттєву перешкоду виходу країни на траєкторію зростання у післякризовий період. Значною проблемою є те, що явище, яке потрібно долати, за своїм визначенням є неявним і заходи потребують постійного вдосконалення і адаптації до мінливих економічних умов.*

**Ключові слова:** тіньова економіка, детінізація, післякризовий період.

*Распространение в Украине такого социально-экономического явления, как теневая экономика, а также объемы продукции и финансовых ресурсов, которые вращаются в этой сфере, представляют собой существенную преграду для выхода страны на траекторию роста в посткризисный период. Значительной проблемой является то, что явление, которое нужно преодолеть, по своему определению является неявным и мероприятия требуют постоянного совершенствования и адаптации к меняющимся экономическим условиям.*

**Ключевые слова:** теневая экономика, посткризисный период, детенизация.

*Distribution of such a socio-economic phenomenon of the shadow economy and the volume of production and financial resources, which rotate in this area represent a significant obstacle out of the country on a trajectory of growth in the post-crisis period. A significant problem is that the phenomenon, which must be overcome, by definition, is the implicit and activities require continuous improvement and adaptation to changing economic conditions.*

**Постановка проблеми.** Існуючий стан тінізації національної економіки сягнув критичної межі і є загрозливим для економіки. Внаслідок цього руйнується держава як інституція, відбувається відчуження влади від суспільства, знижується імідж країни, ефективність політичних і судових інститутів, неефективно розподіляються та використовуються державні кошти й ресурси, зростає рівень тіньової економіки.

Загрозливий характер проблеми визнано на загальнодержавному рівні, зокрема в Національній антикорупційній стратегії на 2011–2015 роки зазначається: «Корупція в Україні набула ознак системного явища, яке поширює свій негативний вплив на всі сфери суспільного життя, все глибше укорінюючись у повсякденному житті як основний, швидкий та