

ВИШЕМИРСЬКИЙ М. В.,

здобувач

(Національний університет

державної податкової служби України)

УДК 347.73

ПОДАТКОВІ ПІЛЬГИ ТА ЇХ КЛАСИФІКАЦІЯ

У статті розглядається питання правової природи податкових пільг, які виникають і реалізуються в умовах особливих режимів оподаткування. Наведено критерії їх класифікації. Аналізується законодавча база, якою регулювалися спеціальні режими оподаткування, та зміни, які сталися в цій сфері після прийняття Податкового кодексу України. У статті також з'ясується зміст податкового зобов'язання та його значення.

Ключові слова: податкові пільги, податковий режим, платник податків, об'єкт оподаткування, контролюючий орган.

В работе рассматривается вопрос правовой природы налоговых льгот, которые возникают и реализуются в условиях специальных режимов налогообложения. Приводятся критерии их классификации. Анализируется законодательная база, которой регулировались специальные режимы налогообложения, и изменения, которые произошли в этой сфере после принятия Налогового кодекса Украины. В статье также выясняется содержание налогового обязательства и его значение.

Ключевые слова: налоговые льготы, налоговый режим, налогоплательщик, объект налогообложения, контролирующий орган.

We consider the question of the legal nature of tax benefits that arise and are implemented in terms of special tax regimes. There are given the criteria for classification. Analyzes the legal framework, which regulated tax exemptions and changes that have occurred in this area since the adoption of the Tax Code of Ukraine. The article also explores the matter of tax obligation and its value.

Key words: tax relief, tax regime, taxpayer, object of taxation, supervisory authority.

Вступ. Шляхом закріплення певних преференційних механізмів за рахунок застосування податкових пільг формуються особливі податкові режими, в умовах яких платниками реалізується змінений податковий обов'язок. При цьому треба враховувати, що звільнення від окремої складової податкового обов'язку (сплати податку) ще не означає розповсюдження податкової пільги на всі інші складові. Наприклад, можливість не сплачувати податок надана відповідною нормою, проте не звільняє платника від обов'язків щодо податкового обліку та податкової звітності. Більше того, негативні наслідки він може відчувати за невиконання саме них, хоча й не був зобов'язаний сплачувати ті чи інші кошти в рахунок податків і зборів.

Постановка завдання. Тривалий час податкове законодавство України не регулювало загальні підходи до визначення податкових звільнень. Так, про них ішлося в Законі України «Про систему оподаткування в Україні» в контексті згадування елементів податкового механізму. Ст. 1 зазначеного Закону, закріплюючи загальні підстави встановлення



й відміни податків і зборів, підкреслювала: «Встановлення і скасування податків і зборів (обов'язкових платежів) до бюджетів та до державних цільових фондів, а також пільг їх платником здійснюється Верховною Радою України, Верховною Радою Автономної Республіки Крим і сільськими, селищними, міськими радами відповідно до цього Закону, інших законів України про оподаткування».

Результат дослідження. Однак лише із прийняттям Податкового кодексу України [1] це питання набуло більш-менш усталеного вигляду. Так, відповідно до ст. 30 «Податкові пільги» Податкового кодексу України податкова пільга визначається як передбачене податковим чи митним законодавством звільнення платника податків від обов'язку щодо нарахування та сплати податку і збору, сплата ним податку чи збору в меншому розмірі за наявності відповідних підстав. Із такими підставами законодавець пов'язує особливості, які характеризують певну групу платників, вид їх діяльності, об'єкт оподаткування або характер і суспільне значення здійснюваних ними витрат.

Виконання податкового обов'язку передбачає загальний і спеціальний режим. Проте застосування пільг можливе як у межах одного, так і іншого. Через систему пільг має реалізуватися один із найважливіших принципів – гнучкість, коли, закріплюючи стабільні правила оподаткування, через надання пільг регулюються особливості застосування того чи іншого податку в дещо змінених умовах. При цьому законодавець наголошує на корегуванні поведінки як владних осіб, так і зобов'язаних. Правова природа пільги передбачає деталізацію поведінки платників, коли облік коштів, пов'язаних з оподаткуванням, здійснюється ним самостійно, відповідно до п. 30.6 ст. 30 Податкового кодексу України. Водночас контролюючі органи складають зведену інформацію щодо втрат доходів бюджету внаслідок застосування податкових пільг та здійснюють контроль за правильністю надання й обліку податкових пільг, їх цільовим використанням.

У більшості законодавчих актів податкова пільга характеризується як право платника, проте точніше її зміст передається в узгодженні правосуб'єктності зобов'язаних і владних осіб – у правообов'язку, який одночасно реалізується як через право, так і через обов'язок платника. Своє право на використання податкової пільги платник може реалізувати під час доповнення щонайменше двома обов'язками: обов'язком довести підстави податкової пільги та обов'язком звітувати, що податкова пільга була використана саме на тих підставах, на яких вона була надана.

Правова природа податкових пільг визначається не лише місцем їх у системі податкового механізму, а й зв'язком його з усіма іншими елементами. При цьому треба мати на увазі, що управління оподаткуванням здійснюється на засадах конституційно закріплених обов'язків платників. Ст. 67 Конституції України, закріплюючи податковий обов'язок, акцентує увагу на адресності цього припису – «кожний». Особливість правового регулювання податкових відносин обумовлює підлеглість волі й дій платників податків і зборів волі владного суб'єкта. Якщо держава або уповноважений нею орган реалізує свої повноваження через владні розпорядження щодо платників, то зміст діяльності платників податків і зборів орієнтований на безпосереднє виконання обов'язків, пов'язаних з оподаткуванням.

Надання податкових пільг пов'язане з певною однорідністю, коли виокремлюється певна група із загального масиву платників, яка характеризується специфічною однорідністю та з якою законодавець пов'язує надання пільгового режиму. До інших платників чи об'єктів оподаткування застосовуються при цьому загальні підходи під час оподаткування. Таким чином, податкова пільга є звільненням платників податків від певного виду податкового обов'язку в повному або частковому обсязі, яке будується на особливостях статусу певної категорії платника чи його діяльності.

Диференціація податкових пільг повинна враховувати принципові особливості розподілу податкових звільнень на окремі групи. Головною підставою такого розмежування є суб'єктний склад осіб, які звільняються від виконання тих чи інших обов'язків,



сфера застосування відповідних податкових звільнень, режим реалізації таких звільнень. Виходячи із цього й можна сформулювати декілька підстав розподілу податкових звільнень за групами.

1. Залежно від типу платника податку:

а) податкові пільги, використання яких може відбуватися лише фізичними особами. При цьому обов'язковим є надання податкових пільг не індивідуально, а певним категоріям платників податків, які відрізняються особливостями, специфічними рисами таких категорій. Останні можуть стосуватися певних заслуг чи участі в державно значущих подіях. Крім цього, в якості таких обставин можуть виступати й відповідні соціальні зобов'язання держави перед такими платниками, коли йдеться про гарантії виконання соціальних функцій, що залежать від можливостей бюджетного фінансування. У деяких випадках до подібних особливостей відносяться й конструкції, які забезпечують мінімальний рівень життя, що здійснюється через відповідну універсальну податкову пільгу. Однак нам здається, що саме універсальність позбавляє таку форму пільгового, преференційного характеру. Специфічним різновидом особливостей, які формують самостійну групу підстав надання податкових звільнень, є певний вид діяльності фізичної особи, в якій зацікавлене суспільство або держава;

б) податкові пільги, які надаються юридичним особам, охоплюють групу звільнень, що адресовані певним категоріям платників. При цьому законодавець поєднує однакові режими застосування пільг як для безпосередньо юридичних осіб, так і для їх відокремлених підрозділів. У цьому сенсі певні категорії юридичних осіб розглядаються як особи, діяльність яких, з одного боку, треба стимулювати до активізації, а з іншого – щоб таке стимулювання не призвело до бюджетних втрат. Під час аналізу подібних особливостей необхідно зробити наголос на поділі юридичних осіб за якісними параметрами (розмір, галузь, сфера тощо);

в) податкові пільги, які надаються особам, що здійснюють той чи інший вид діяльності, яка пов'язується з оподаткуванням, незалежно від того, чи є вони фізичними або юридичними особами.

2. Залежно від об'єкта оподаткування:

а) пільги, які розповсюджуються на певні різновиди майна, коли окремі складові майнового комплексу або іншого майна платника вилучаються із процедури справляння податкового обов'язку. Ця пільга обумовлює найтісніший зв'язок між платником та об'єктом оподаткування, коли звільнення надається тому чи іншому платнику за умови, що він є власником відповідного майнового об'єкта;

б) пільги за прибутковими податками, що стосуються певних складових доходів, які зручніше не отримувати від зобов'язаних осіб, проте й не надавати їм на підставі цього коштів для фінансування тих чи інших соціальних потреб.

3. За часом процедур використання податкових пільг:

а) постійні, що закріплюються законодавчими актами, які не мають періодичного характеру та які встановлюються відповідно до Податкового кодексу України на необмежений період часу;

б) періодичні податкові пільги, що застосовуються в певні визначені проміжки часу: довгострокові надаються на декілька років (2-5 років), річні пільги охоплюють сукупність податкових звільнень, що надаються періодичними бюджетними законами;

в) надзвичайні податкові пільги, що надаються на період часу, пов'язаний із певними особливостями, які виникли внаслідок певних підстав. Найчастіше до них відносяться обставини стихійного лиха, надзвичайної ситуації тощо. Такі звільнення надаються насамперед з умовою ліквідації негативних наслідків, обумовлюються неможливістю, виходячи із цього, виконувати податковий обов'язок у повному обсязі.

Висновки. Показово, що Податковим кодексом України фактично закріплені підстави, які надають можливість характеризувати податкові звільнення саме в сенсі пев-



них часових критеріїв. Так, відповідно до п. 30.3 ст. 30 Податкового кодексу України [1] платник податків має право використовувати податкову пільгу з моменту виникнення відповідних підстав для її застосування та протягом усього строку її дії. Він має право, як підкреслюється в п. 30.4 ст. 30 Податкового кодексу України, відмовитися від використання податкової пільги чи зупинити її використання на один або декілька податкових періодів, при цьому податкові пільги, які не використані платником податків, не можуть бути перенесені на інші податкові періоди, зараховані в рахунок майбутніх платежів або відшкодовані з бюджету.

Список використаних джерел:

1. Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI // Відомості Верховної Ради України. – 2011. – № 13-14, 15-16, 17. – Ст. 112.

ГЛУСЕНКО А. С.,

здобувач

(Національний університет

державної податкової служби України)

УДК 347.73

**ПРАВОВІ ЗАСАДИ ПЕРЕРОЗПОДІЛУ ЗЕКОНОМЛЕНИХ КОШТІВ
ЯК НАПРЯМОК ЗБАЛАНСУВАННЯ ЛАНОК БЮДЖЕТНОЇ СИСТЕМИ**

У статті автор приділяє увагу питанню збалансування ланок бюджетної системи. У дослідженні йдеться про те, що одним із способів вищезазначеної мети є перерозподіл зекономлених державою коштів. Аналізується можливий механізм та правові засади такого перерозподілу. Пропонується внести до бюджетного законодавства України такий термін, як «зекономлені кошти».

Ключові слова: бюджетна система, перерозподіл коштів, бюджетне регулювання, податкове законодавство, бюджетні видатки.

В статье автор уделяет внимание вопросу сбалансирования звеньев бюджетной системы. В исследовании говорится, что одним из способов вышеуказанной цели является перераспределение сэкономленных государством средств. Анализируется возможный механизм и правовые основы такого перераспределения. Предлагается внести в бюджетное законодательство Украины такой термин, как «экономленные средства».

Ключевые слова: бюджетная система, перераспределение средств, бюджетное регулирование, налоговое законодательство, бюджетные расходы.

The article focuses on the issue of balancing the budget system parts. The study says that one of the ways above mentioned objective is redistribution saved state funds. Analyze the possible mechanism and legal basis of such redistribution. Suggested Donation to the budget of Ukraine such term as «savings».

Key words: budget system, redistribution, budget control, tax law, budget expenditures.

