

УДК 336.025

СУТНІСТЬ ТА СТАН ПІЛЬГОВОГО ОПОДАТКУВАННЯ В УКРАЇНІ**О. І. Авраменко, В. І. Шара**Кременчуцький національний університет імені Михайла Остроградського
вул. Першотравнева, 20, м. Кременчук, 39600, Україна. E-mail: helena.job@mail.ru

В статті розглянуто сутність пільгового оподаткування, досліджено його природу з точки зору різних науковців та значення пільг в економіці країни, а також двоїсту роль податкових пільг у формуванні доходів бюджету. Використовуючи системний підхід для дослідження проблеми, визначено місце податкових пільг в структурі податкової системи та фактори збереження її рівноваги, розглянуто стан деяких пільгових галузей вітчизняної економіки на сьогоднішній день та визначено фактори погіршення стану податкової системи. На підставі проведеного дослідження запропоновано шляхи її удосконалення.

Ключові слова: податки, пільги, реформа, податкова політика.**СУЩНОСТЬ И СОСТОЯНИЕ ЛЬГОТНОГО НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ В УКРАИНЕ****Е. И. Авраменко, В. И. Шарая**Кременчугский национальный университет имени Михаила Остроградского
ул. Первомайская, 20, г. Кременчуг, 39600, Украина. E-mail: helena.job@mail.ru

В статье рассмотрена сущность льготного налогообложения, исследована его природа с точки зрения различных ученых и значение льгот в экономике страны, а также двойственная роль налоговых льгот в формировании доходов бюджета. Используя системный подход для исследования проблемы, определено место налоговых льгот в структуре налоговой системы и факторы сохранения ее равновесия, рассмотрено состояние некоторых льготных отраслей отечественной экономики на сегодняшний день и определены факторы ухудшения состояния налоговой системы. На основании проведенного исследования предложены пути ее усовершенствования.

Ключевые слова: налоги, льготы, реформа, налоговая политика.

АКТУАЛЬНІСТЬ РОБОТИ. Процеси децентралізації, підвищення ролі місцевих бюджетів у розвитку регіонів вимагають постійного моніторингу податкових надходжень, витрат, дослідження резервів підвищення доходів бюджету. Моніторинг потенційних доходів бюджету країни і регіонів вимагає оцінки їх податкових можливостей, виявлення закономірностей і розробки науково обґрунтованих рекомендацій щодо використання регулюючого потенціалу окремих податків і податкової політики в цілому як одного з важливих складових механізму регулювання соціально-економічного розвитку країни. Регулююча і стимулююча функції оподаткування реалізуються саме шляхом запровадження пільг. Двоїста роль податкових пільг у формуванні доходів бюджету залучає до їх дослідження багатьох вчених.

Мета статті – дослідження сутності пільгового оподаткування, його стану та значення в економіці країни.

МАТЕРІАЛ І РЕЗУЛЬТАТИ ДОСЛІДЖЕНЬ.

Значимість пільгового оподаткування підкреслюється в роботах багатьох вчених. Його досліджували Горський І. В., Климова Н. І., Коломієць А. Л., Кузьменко Г. І., Струтинська О. М., Сусіденко В. Т., Нікітішина А. А. Так, Горський І. В. вважає, що суми фактичних надходжень у різних регіонах або в одному і тому ж регіоні в різні періоди часу можуть істотно відрізнитися і змінюватися при незмінній податковій базі в залежності від конкретних ставок і пільг [1, с. 20].

Деякі дослідники визначають податкові пільги як складову податкового потенціалу: «... максимально можливу в даний момент часу

величину податкових надходжень, які обчислюються при елімінації недоїмок по сплаті податків, нераціональних податкових пільг, недосконалість і колізій між нормами податкового та іншого законодавства» [2, с. 34]. Климова Н. І., досліджуючи проблеми міжбюджетних відносин, визначає, що стандартизація умов формування та акумуляції податків, яка здійснюється на підставі елімінації податкових пільг та обліку рівня збору податків, може бути використана як коригувальний параметр оцінки величини податкового потенціалу конкретного територіального утворення [3]. Коломієць А. Л. стверджує, що до суб'єктивних чинників, які можуть впливати на податковий потенціал території, можна віднести: стан податкової політики, кількість отриманих податкових пільг, відстрочок, розстрочок та ін. [4, с. 12].

На думку Кузьменко Г. І. і Струтинської О. М., податкові пільги суттєво впливають на визначення податкового потенціалу суб'єктів підприємницької діяльності через розрахунок показника бази оподаткування: показник бази оподаткування розраховується за мінусом податкових пільг, які в свою чергу, є випадючими доходами бюджету [5, с. 300].

Іншими авторами податковий потенціал підприємства, з позицій податкового планування, розглядається як об'єкт податкової оптимізації, який включає реалізацію законних способів мінімізації податків з використанням наданих законом пільг і способів скорочення податкових зобов'язань [6, с. 78]. Сусіденко В. Т. і Нікітішина А. О. вважають, що регулювання економічного розвитку податковим інструментом може здійснюватися за рахунок надання

податкових пільг [7, с. 239].

Соціальні цілі податкового регулювання є важливими і знаходять свій прояв у підвищенні доходів соціально незахищених верств населення, надаючи їм право використовувати податкові соціальні знижки [7, с. 240]. Отже, можна зробити висновок, що податкові пільги є важливим інструментом податкового регулювання.

Таким чином, пільги є інструментом податкового механізму, який регулює темпи соціально-економічного розвитку будь-якої держави. У свою чергу, податкове регулювання є важливим фінансовим інструментом забезпечення та підтримки фінансового добробуту країни (рис. 1).

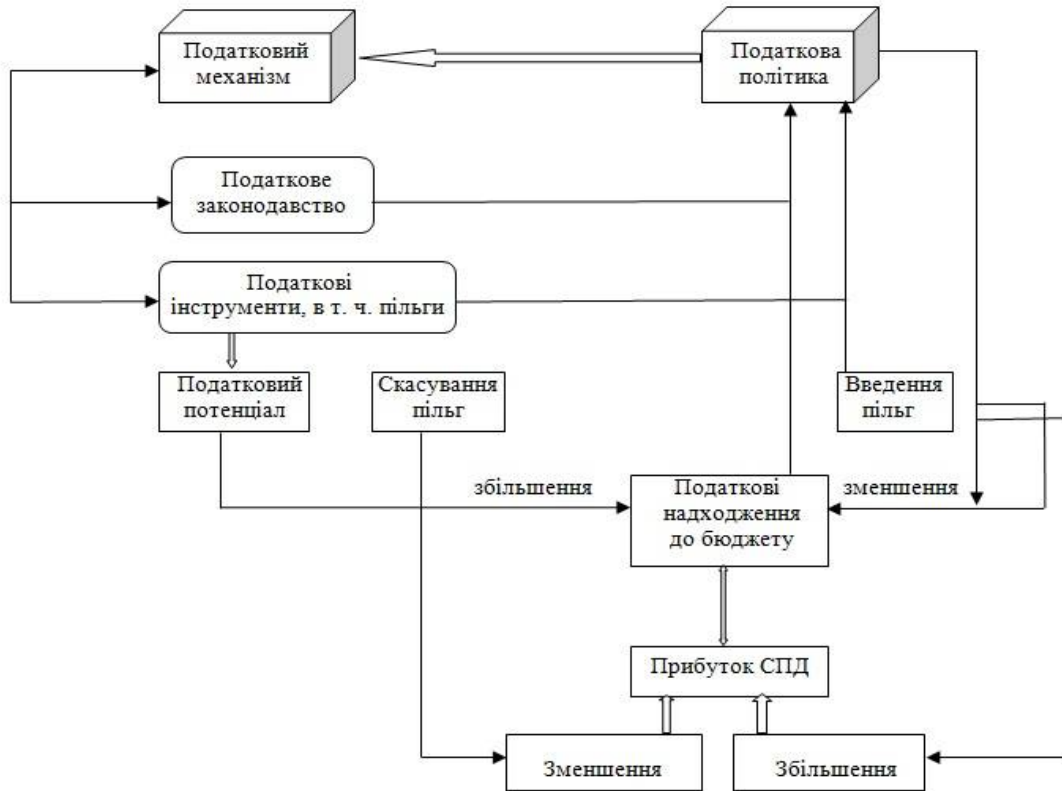


Рисунок 1 – Місце податкових пільг в структурі податкової системи (авторська розробка)

Однак багато вчених трактують пільги як законне ухилення від сплати податків. Досить часто податковими пільгами користуються ті, хто не має на них права. Дійсно, податкові пільги мають подвійну економічну природу. З одного боку, вони скорочують податкові платежі суб'єктів підприємницької діяльності, з іншого боку – збільшують їхні доходи, сприяючи збільшенню сум сплачених податків. При цьому не повністю реалізується фінансовий потенціал країни.

Термін «податкова система» дозволяє припустити системний підхід до дослідження даної проблеми. Тарасевич В. М. стверджує, що заплановані витрати залежать від функції споживання, державних витрат і податків [11, С. 392]. Податкові надходження до бюджету безпосередньо пов'язані з обсягами випуску продукції, обсягами споживання і цінами. Крива Лаффера свідчить, що при збільшенні ставки податку податкові надходження до бюджету зростають до певного показника ставки податку, після чого відбувається їх зменшення, тому економіка переміщається в «тінь». При цьому податкові надходження і ставка податку, у

відповідності до регулюючої і контролюючої функції, прямо пропорційні обсягу випуску. Тобто, при збільшенні ставки податку обсяг випуску або зменшується, або відбувається ухилення від сплати податку. Зростання податкових ставок призводить до збільшення цін, скорочення обсягу споживання і зменшення податкових надходжень. Збільшення податків при цьому призводить до мультиплікативного скорочення доходів.

Важливим фактором є рівновага системи, тобто властивість системи зберігати свій стан як можна довше. На рис. 2 представлено рівноважний стан податкової системи.

Під стійкістю системи розуміють властивість її повертатися в стан рівноваги після виведення її з цього стану під впливом зовнішніх факторів.

З рис. 2 можна зробити висновок, що при оптимальній ставці податку ціни будуть встановлені на рівні, при якому обсяг споживання буде збалансований настільки, щоб забезпечувати максимальні надходження до бюджету.

Таким чином, результати аналізу сутності податкових пільг дозволяють виділити їх наступні функції:

- регулювання сум фактичних надходжень у різних регіонах або в одному і тому ж регіоні в різні періоди часу при незмінній податковій базі;
- складова податкового потенціалу;
- інструмент податкової оптимізації;
- регулювання економічного розвитку країни;
- підвищення доходів соціально незахищених верств населення.

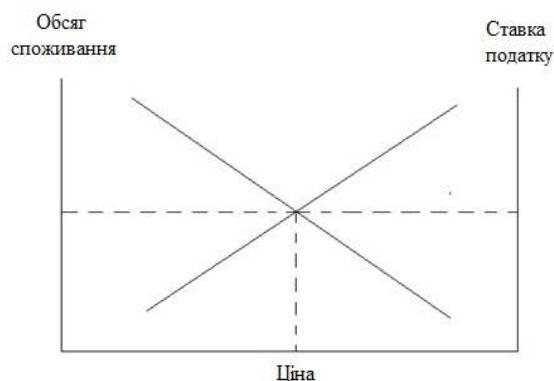


Рисунок 2 – Рівноважний стан податкової системи

На підставі вищесказаного можна запропонувати наступне визначення пільг: податкові пільги – це інструмент регулювання податкових відносин, що забезпечує дотримання в повному обсязі принципів оподаткування і досягнення збалансованості витрат бюджету з його надходженнями.

На думку Демченко Т. М. в умовах, що склалися, єдиним напрямом податкового „реформування” є запровадження галузевих пільг [12, с. 103]. Неоднозначність відношення до питання пільг вимагає їх уважного дослідження та аналізу в різних галузях.

Експерти склали рейтинг найбільш пільгових галузей вітчизняної економіки. Це підприємства паливно-енергетичного комплексу, готельний бізнес, сільське господарство та сільгоспмашинобудування, літакобудування, легка промисловість, суднобудування, книговидання та поліграфія, кінематографія, альтернативна енергетика та біопаливо. Більшість з них не мають чіткого обґрунтування необхідності пільг.

Кількість пільг за галузями представлена в таблиці 1.

Таблиця 1 – Пільгові галузі національної економіки

Галузь	Кількість пільг	Офіційне пояснення
Підприємства паливно-енергетичного комплексу	1	Необхідність розвитку галузі виробничо-господарського комплексу через високий рівень енергоспоживання
Альтернативна енергетика та біопаливо	8	Збільшення частки електроенергії з відновлюваних джерел відповідно до вимоги ЄС; скорочення викидів CO2
Готельний бізнес	1	Стимулювання готельного ринку перед Євро-2012.
Сільське господарство та сільгоспмашинобудування	5	Підтримка сільськогосподарської галузі, низька рентабельність тваринництва
Літакобудування	4	Розвиток вітчизняної галузі літакобудування, посилення конкурентоспроможності українських літаків
Легка промисловість	1	Усунення податкових перешкод для розвитку легкої промисловості, стимулювання інвестицій у галузь.
Суднобудування	2	Стимулювання інвестицій у суднобудівну промисловість, підтримка конкурентоспроможності
Книговидання та поліграфія	6	Необхідність підтримати українську книгу та конкурентоспроможність українських книговидавців
Кінематографія	4	Необхідність державної підтримки національної кіноіндустрії

Розглянемо стан деяких галузей на сьогоднішній день. За даними Мінфіну, у 2014 році

скорочення спостерігалось у всіх галузях економіки, крім сільського господарства (рис. 3).

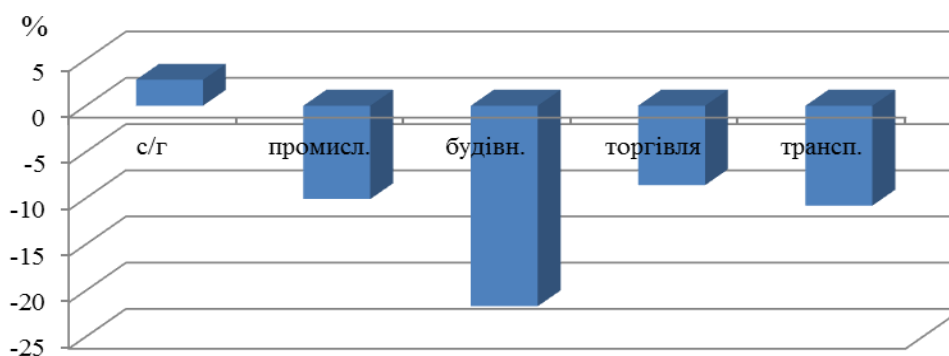


Рисунок 3 – Стан основних видів економічної діяльності в Україні у 2014 році (побудовано авторами за даними [17])

У 2014 році позитивне сальдо зовнішньої торгівлі у сільському господарстві склало 10,6 млрд. дол. США, а частка експорту агропродукції сягнула 35–37% від загального експорту. Отже, галузь не потребує пільг.

Основна тенденція готельного бізнесу минулого року – зниження туристичної та бізнес-активності – негативно позначилася на показниках всіх без винятку операторів ринку. За даними Colliers, в 2014 році заповнюваність готелів в середньому знизилася з 55 до 30% на кінець року. Внаслідок нестабільної економічної і політичної ситуації в Україні туристи з Росії, що раніше складали значну частину турпотoku, звели кількість ділових і туристичних поїздок в нашу країну до мінімуму. Це є фактором, якого не можуть усунути пільги.

Вітчизняна літакобудівна галузь довгий час залишається у системному кризовому стані, спостерігається зниження науково-технічного та технологічного потенціалу, зростає науково-технологічна відсталість від розвинених держав [13]. Тому галузь дійсно потребує державної підтримки. Основними проблемами української авіабудівної галузі є:

- неефективна система визначення пріоритетів у розвитку авіаційної галузі (недостатнє врахування кращого світового досвіду);
- недостатньо чітка система визначення перспективної потреби держави та інших країн в літаках певних моделей;
- нерозвинена система стимулювання попиту і продажів на українську продукцію;
- занадто тривала підготовка до серійного випуску моделей літаків, яка може призвести навіть до їх морального старіння ще до початку випуску;
- фактична відсутність в галузі єдиного вертикально інтегрованого ефективно працюючого комплексу і т. д.

Негативні тенденції в розвитку економіки України, яка ще з II півріччя 2012 р. поступово занурювалася в рецесію, у 2014 р. поглибилися. Це значною мірою вплинуло на стан легкої промисловості. Головні чинники – переважання сировинної складової у виробництві та експорті, експлуатація застарілих екологонебезпечних і

ресурсоемних засобів виробництва, висока експортна орієнтація базових бюджетоутворюючих галузей промисловості [14].

Серед основних проблем, що стримують активність в легкій промисловості України, слід виділити наступні:

- ускладненість доступу підприємств до виробничих ресурсів;
- проблеми при реалізації продукції на внутрішньому ринку;
- відсутність налагоджених зв'язків виробництва з ринками збуту, частими випадками дискримінації національних виробників в роздрібних мережах;
- недостатність підтримки маркетингової діяльності з просування товарів вітчизняного виробництва на внутрішньому ринку.

Суднобудівна промисловість України на цей час практично відсутня на світовому ринку (0,1%), про що свідчать аналітичні дані морського класифікаційного товариства Lloyd's Register [15, с. 9]. І пільги не допоможуть вирішити ці проблеми, галузь потребує значної державної підтримки.

Основними проблемами галузі кінематографії вважають недосконалість вітчизняної нормативно-правової бази, зниження рівня та якості освіти у галузі кіно, занепад матеріально-технічної бази, недостатня кількість кінозалів, мала кількість та низька конкурентоспроможність українських фільмів, відсутність практики залучення телекомпаній до створення кінофільмів, несистемний розвиток кінофестивалів, відсутність послідовної політики до збереження кінематографічної спадщини, проблеми захисту прав інтелектуальної власності.

На рис. 4 представлено темпи росту споживчих витрат, цін та податкових надходжень до бюджету за період з 2011 по 2015 роки. З рис. 4 бачимо, що найсприятливішим як для споживачів, так і для держави був 2013 рік: споживчі витрати та надходження податків до бюджету максимальні, ціни мінімальні. При цьому ставка податку з прибутку становила 19%, ПДФО – 15–17%, ПДВ – 20%.

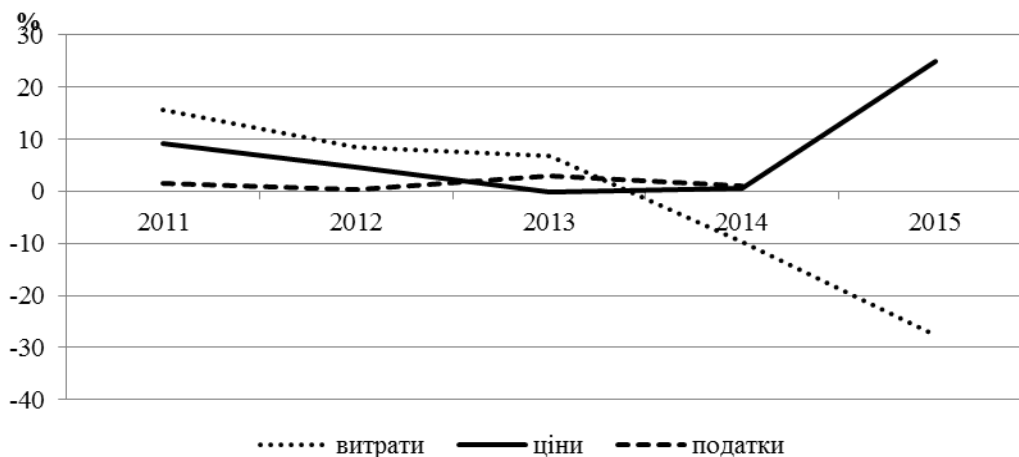


Рисунок 4 – Темпи росту споживчих витрат, цін та податкових надходжень до бюджету (побудовано авторами за даними [18])

Так як ставки основних податків за період з 2013 по 2015 роки не змінились, можна припустити, що значна роль у зростанні цін, скороченні споживчих витрат і податкових надходжень до бюджету, погіршенні стану податкової системи належить неекономічним факторам (політична ситуація, воєнні дії та ін.).

ВИСНОВКИ. Таким чином, проведений аналіз дає можливість зробити висновок, що існуючі протягом кількох років пільги не вплинули на стан неприбуткових галузей. Це свідчить про недосконалість стимулюючого механізму надання та використання галузевих пільг. Проблема не у кількості пільг, а у механізмі їх надання. Необхідно змінити форми державної підтримки галузей у напрямку сприяння зростанню потенціалу для розвитку підприємництва, враховуючи при цьому щорічні зміни стану галузей.

ЛІТЕРАТУРА

1. Горский И. В. Налоговый потенциал в механизме межбюджетных отношений/ И. В. Горский// Финансы. – 1999. – №6. – С. 10–27.
2. Петров Ю. Селективная финансовая политика: повышение собираемости налогов, увеличение налогового потенциала и стимулирование развития экономики/ Ю. Петров// Российский экономический журнал. – 1999. – № 4. – С. 23–37.
3. Климова Н. И. Экономический инструментарий регулирования федеративных отношений: Доклад на семинаре Экономические факторы федерализации России. [Электронный ресурс]/ Н. И. Климова. – Режим доступа: <http://federalmcart.ksu.ru/conference/seminar4/>.
4. Коломиец А. Л. О соотношении финансового и налогового потенциалов в региональном разрезе/ А. Л. Коломиец, А. И. Новикова// Налоговый вестник. – 2000. – № 3. – С. 5–12.
5. Кузьменко Г. И. Сущность налогового потенциала как экономической категории/ Г. И. Кузьменко, О. М. Струтинская// Научные труды Кировоградского национального технического университета. Экономические науки, 2013. – Вып. 24. – С. 297–307.
6. Евстигнеев Е. Н. Налоги и налогообложение/ Е. Н. Евстигнеев. – М.: ИНФРА-М, 2001. – 378 с.
7. Сусиденко В. Т. Современная сущность и архитектура налогового регулирования развития

общества/ В. Т. Сусиденко, А. О. Никитишин// Актуальные проблемы экономики. – 2012. – №1 – С. 234–264.

8. Заяц Н. Е. Теория налогов/ Н. Е. Заяц. – Минск : БГЭУ, 2002. – 220 с.

9. Карпинский Б. А. Государствообразующий патриотизм нации: оценивание налогового доминанты/ Б. А. Карпинский // Научный вестник НЛТУ Украины. – 2012. – Вып. 22.3. – С. 374–383.

10. Масличенко С. О. Фискальный механизм в системе государственного регулирования : автореф. дис. канд. экон. наук: спец. 08.01.01/ С. О. Масличенко. – К., 2002. – 16 с.

11. Тарасевич В. М. Экономическая теория /В. М.Тарасевич. – К.: ИНФРА, 2006. – 779 с.

12. Демченко Т. М. Втрати бюджету внаслідок наданих податкових пільг/ Т. М. Демченко// Науковий вісник Національного університету ДПС України (економіка, право) – 2013. – 3(62). – С. 98–104.

13. Огляд авіабудівної галузі України за I півріччя 2014 року. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.credit-rating.ua/img/st_img/AS/2014/10.10.2014/AVIA_CR_I_pol_2014.pdf.

14. Пріоритети інвестиційного забезпечення структурних реформ у промисловості України. Національний інститут стратегічних досліджень. Аналітична доповідь [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.niss.gov.ua/content/articles/files/strukt_ref-1c985.pdf.

15. Слободян С. О. Сучасний стан та перспективи розвитку суднобудівних підприємств в Україні/ С. О. Слободян// Збірник наукових праць НУК. – 2014. – №6. – С. 9–14.

16. Звіт про результати дослідження державної підтримки суб'єктів господарювання в Україні. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.niss.gov.ua/public/File/2013_table/1806_d_or.pdf.

17. Оцінка економічного стану України (грудень 2014 р.). [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.slideshare.net/tsnua/gdp-12-14-p>.

18. Державний комітет статистики [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.ukrstat.gov.ua/operativ/operativ2013/pr/orp_rik/orp_rik_u.htm.

CONTENTS AND STATE OF PREFERENTIAL TAXATION IN UKRAINE

O. Avramenko, V. Shara

Kremenchuk Mykhailo Ostrohradskyi National University

vul. Pershotravneva, 20, Kremenchuk, 39600, Ukraine. E-mail: helena.job@mail.ru

Purpose. To research the contents of preferential taxation as well as its nature, considering the views of various scholars; the value of preferences in the state economy and the dual role of the tax preferences in the formation of the budget revenue have been considered. **Methodology.** A systematic approach has been applied to identify the place of tax benefits within the tax system; the works of researchers who have investigated the preferential taxation have been analysed; the current state of some privileged sectors of national economy has been studied; the factors leading to the deterioration of the tax system have been revealed. **Results.** We have proved that benefits which have existed for several years do not affect the state of non-profit industries. It shows the imperfection of application of incentive mechanism for the industry benefits provision and use. It is revealed that it is not the amount of benefits which cause such a situation, but the mechanism of their granting. **Originality.** The place of tax benefits within the tax system and factors which are needed for their equilibrium saving has been identified for the first time: an optimal tax rate should be

set at the level where the consumption is balanced to ensure maximum budget revenues. **Practical value.** The necessity to change the way the state supports industries has been demonstrated; it should be directed to the potential growth of the enterprise development with respect of the annual changes in state of industries. References 18, tables 1, figures 4.

Key words: taxes, benefits, reform, tax policy.

REFERENCES

1. Gorsky, I. V. (1999), "Tax potential in the mechanism of interbudgetary relations", *Finance*, no. 6, pp. 10–27.
2. Petrov, Y. (1999), "Selective financial policy: increase the tax collection, increase the tax capacity and stimulating economic development", *Russian economic journal*, no. 4, pp. 23–37.
3. Klimova, N. I. "Economic tools of regulation of Federal relations: Report on the seminar Economic factors of federalization of Russia." available at: <http://federalmcart.ksu.ru/conference/seminar4/> (accessed September 15, 2015).
4. Kolomiets, A. L. (2000), "About the relationship of financial and tax potentials in the regional context" *Tax Bulletin*, no. 3, pp. 5 – 12 (accessed September 15, 2015).
5. Kuzmenko, G. I., Strutinskaya O. M. (2013), "The essence of the tax potential as an economic category" *Nauchnye trudy Kyrovogradskogo natsionalnogo tehnycheskogo unyversyteta. Ekonomycheskiye nauky*, no. 24, pp. 297–307.
6. Evstigneev, E. N. (2001), *Nalogy y nalogooblozhenye: uchebn posobyе* [Taxes and taxation: training manual], INFRA, Moscow, Russia.
7. Susidenko, V. T., Nikitishin, A. O. (2012), "The modern essence and architectonics of tax regulation of the development of society", *Actual problems of Economics*, no.1(127), pp. 234–264.
8. Zayats, N. E. (2002), *Teoriya nalogov: uchebnyk* [Tax theory : textbook], BGEY, Minsk, Russia.
9. Karpinsky, B. A. (2012), "State patriotism of the nation: assessment of tax dominants", *Nauchnyi vestnyk NLTU Ukrainy*, no. 22.3. pp. 374–383.
10. Maslichenko, S. O.(2002), *Fyskalnyj mehanyzm v systeme gosudarstvennogo regulirovaniya : avtoref. dys.kand. ekon. nauk* [Fiscal mechanism in the system of state regulation : abstract of thesis of candidate of economic sciences], Kyiv, Ukraine.
11. Tarasevich, V. M. (2006), *Economycha teoriya* [Economic theory], Kiev, Ukraine.
12. Demchenko, T. M. (2013), "Budget losses as a result of provided tax remissions" *Scientific Bulletin of National University of state tax service of Ukraine (economics, law)*, no. 3(62), pp. 98–104.
13. "Overview of aircraft industry of Ukraine for the first half of 2014", available at: http://www.credit-rating.ua/img/st_img/AS/2014/10.10.2014/AVIA_CR_I_pol_2014.pdf (accessed September 15, 2015).
14. "The investment priorities for structural reforms in the Ukrainian industry. The national Institute for strategic studies. Analytical report", available at: http://www.niss.gov.ua/content/articles/files/strukt_ref-1c985.pdf (accessed September 15, 2015).
15. Slobodyan, S. O. (2014), "Current state and prospects of development of shipbuilding enterprises in Ukraine" *Collection of scientific works*, no. 6, pp. 9-14.
16. "Report on research results of state support of business entities in Ukraine", available at: http://www.niss.gov.ua/public/File/2013_table/1806_d_op.pdf. (accessed September 15, 2015).
17. "Assessment of economic condition of Ukraine", available at: <http://www.slideshare.net/tsnua/gdp-12-14-p> (accessed September 15, 2015).
18. "State committee of statistics", available at: http://www.ukrstat.gov.ua/operativ/operativ2013/pr/orp_rik/orp_rik_u.htm (accessed September 15, 2015).

Стаття надійшла 15.10.2015