

ності. На нашу думку, для українських умов стосовно бази майнового оподаткування найбільш прийнятний варіант диференційованого підходу при оподаткуванні нерухомості, що дозволить ефективно використовувати наявну інформацію відносно земель, будинків, споруд.

1. Податкові системи зарубіжних держав : навчальний посібник / [В. Л. Андрущенко, З. С. Варналій, І. А. Прокопенко, Т. В. Тучак]. – К. : Кондор, 2012. – 222 с.
2. Блонська В. І. Майнове оподаткування як елемент податкових систем в економіках добробуту / В. І. Блонська // Науковий вісник НЛТУ України. – 2009. – Вип. 19.4. – С. 122–129.
3. Якушик І. Д. Податкові системи зарубіжних країн : довідник / І. Д. Якушик, Я. В. Литвиненко. – К. : МП Леся, 2004. – 480 с.
4. Карлін М. І. Міжнародне оподаткування : навчально-методичний посібник / М. І. Карлін. – Тернопіль : Навчальна книга – Богдан, 2013. – 360 с.
5. Нікітішин А. О. Використання іноземного досвіду при оподаткуванні доходів фізичних осіб / А. О. Нікітішин // Формування ринкових відносин в Україні : зб. наук. праць. – 2007. – № 9. – С. 87–94.
6. Благун І. Г. Реформування майнового оподаткування у контексті світового досвіду / І. Г. Благун // Наук. вісник. – 2007. – Вип. 17.3. – С. 232–239.
7. Музиченко С. А. Зарубіжний досвід майнового оподаткування та концептуальні підходи щодо його вдосконалення в Україні / С. А. Музиченко // Формування ринкових відносин в Україні. – 2006. – № 8. – С. 8–14.

References

1. Andrushchenko, V. *Tax systems of the foreign states: Train aid*. Kiev: Condor, 2012. Print.
2. Blonska, V. “Property taxation as element of the tax systems in the economies of welfare”. *Scientific announcer NLTU Ukraine* 19.4(2009): 122–129. Print.
3. Yakushyk, I. *Tax systems of foreign countries: Reference book*. Kiev: MP Lesya, 2004. Print.
4. Karlin, M. *International taxation: navchal'no-metodichniy manual*. Ternopil: An educational book–Bohdan, 2013. Print.
5. Nikitishyn, A. “Using of foreign experience for taxation of profits of physical persons”. *Forming of market relations in Ukraine. Collection of scientific labours* 9(2007): 87–94. Print.
6. Blahun, I. “Reformation of property taxation in the context of world experience”. *Scientific announcer* 17.3(2007): 232–239. Print.
7. Muzychenko, S. “Foreign experience of property taxation and conceptual approaches for improvement in Ukraine”. *Forming of market relations in Ukraine* 8(2006): 8–14. Print.

Рецензент:

Ткачук І.Г. – доктор економічних наук, професор, завідувач кафедри фінансів ДВНЗ “Прикарпатський національний університет імені Василя Стефаника”.

УДК 336.2

ББК 65.2

Тимченко О.М.

ФІСКАЛЬНІ НАСЛІДКИ ПЕРЕГЛЯДУ ПІЛЬГ З ПДВ

ДВНЗ “Київський національний економічний університет імені Вадима Гетьмана”,
Міністерство освіти і науки України,
кафедра фінансів,
03680, Київ, просп. Перемоги, 57/1,
тел.: 0666917212,
e-mail:timel@hotbox.ru

Анотація. На основі аналізу положень Податкового кодексу, які регламентують звільнення від сплати ПДВ, доведено, що можливості нарощування фіскального потенціалу податкової системи України за рахунок скасування пільг з ПДВ є обмеженими. Запропоновано рекомендації щодо вдосконалення методики визначення бюджетних утрат від надання пільг.

Ключові слова: податки, податкові пільги, податок на додану вартість, утрати бюджету.

Annotation. Having analyzed the Tax code clauses that regulate free VAT payments the author proves that the possibilities of the Ukrainian tax system frisk potential increase at the expense of VAT tax benefits are restricted. He suggests his own recommendations as to improving the methods of budgetary losses calculation coming from tax benefits.

Keywords: tax, tax benefits, value add tax, budgetary lost.

Вступ. Одним із напрямів підвищення фіскального потенціалу податкової системи України є скасування значної кількості пільг. Дійсно, повне виконання поставлених Програмою економічних реформ завдань і забезпечення ефективного функціонування податкової системи, що передбачає реалізацію як її фіскального, так і регулювального потенціалу, неможливі без перегляду податкових пільг. Нераціонально побудована система пільг визначена в Програмі однією з причин, що залишає можливості для ухиляння від сплати податків і не стимулює інноваційну діяльність та енергоефективність [1]. До цього слід додати, що через удосконалення пільг ставиться завдання реалізації принципу справедливості в оподаткуванні.

Необхідність реформування системи податкових пільг визнається й ученими. Цій проблемі присвячені численні наукові праці, зокрема, І.В.Алексєєва, Ю.Б.Іванова, А.І.Крисоватого, І.О.Луїної, Т.В.Паєнтко, А.М.Соколовської, В.А.Таращенко. Проте підходи вчених і практиків щодо конкретних заходів у цьому напрямі не збігаються. Особливо насторожує той факт, що основна мета, яка ставиться практиками при реформуванні, – це зменшити бюджетні втрати від надання пільг, тобто домінують фіскальні пріоритети. Фактично реалізація такого підходу зводиться до скасування більшості чинних пільг, передусім з ПДВ. Подібні пропозиції висловлюються з боку фіскальних органів і знаходять відображення в проектах стосовно внесення змін до Податкового кодексу України.

Постановка завдання. З одного боку, така позиція є зрозумілою, оскільки останні мають забезпечити наповнення бюджету. До того ж такий підхід відповідає Програмі економічних реформ (скорочення переліку пільг щодо ПДВ передбачено в Програмі одним із кроків податкової реформи) [1]. Однак, з іншого боку, слід зважити на те, що чинна система пільг формувалася впродовж багатьох років. Її функціонування впливає на рівень цін, доходів населення, фінансові можливості розвитку окремих галузей, відтак, на співвідношення попиту та пропозиції – визначального чинника економічного зростання. Можливо, помилкою було недостатньо обґрунтоване введення певних видів податкових пільг, але ще більшою помилкою може виявитися їх скасування без ретельного виваженого аналізу економічних наслідків, до яких таке скасування може призвести. Отже, ми ставимо за мету з'ясувати, чи дійсно доцільним і виправданим є скасування значної кількості пільг, та оцінити можливості нарощування фіскального потенціалу податкової системи України за рахунок цього заходу.

Результати. На перший погляд утрати бюджету внаслідок пільгового оподаткування здаються значними. Лише за сім останніх років (за даними Міністерства доходів і зборів України) вони збільшилися в 3,6 раза: з 13,5 млрд грн у 2006 р. до 48,7 млрд грн у 2012 р., що становить відповідно 10,7 та 13,5% фактичних податкових надходжень (рис. 1).

Звертає на себе увагу різке збільшення суми втрат у 2011 р. З'ясування причин, з яких це відбулося, дає підстави для висновку, що у 2011 році облік втрат вівся за іншою методикою, ніж у попередні роки. Це дещо спотворює реальну динаміку досліджуваного явища. Прогнози щодо бюджетних втрат від надання податкових пільг у 2013 р. також мають суперечливий характер: від 41,6 до 70,4 млрд грн [4].

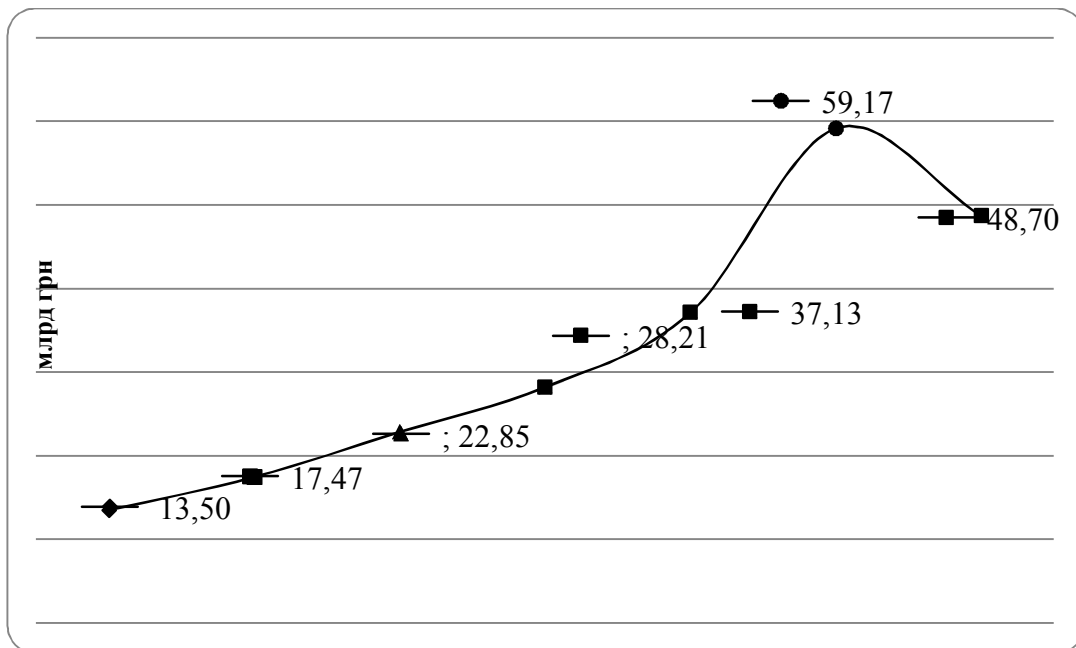


Рис. 1. Втрати Зведеного бюджету України внаслідок надання пільг, 2006–2012 рр.

Примітка. Побудовано автором за даними Міністерства фінансів і Міністерства доходів і зборів України [2; 3].

Понад 96% бюджетних втрат припадає на пільги з ПДВ і податку на прибуток. За досліджуваний період дещо змінилася структура втрат. Незважаючи на те, що втрати від пільг з ПДВ зберігають домінуючу позицію, значно випереджаючи втрати від податку на прибуток, їх частка у 2012 році порівняно з 2006 роком зменшилася з 92,99 до 62,16%, а частка втрат від податку на прибуток зросла з 5,23 до 31,03% (рис. 2), що пояснюється введенням Податковим кодексом України додаткових пільг із цього податку.

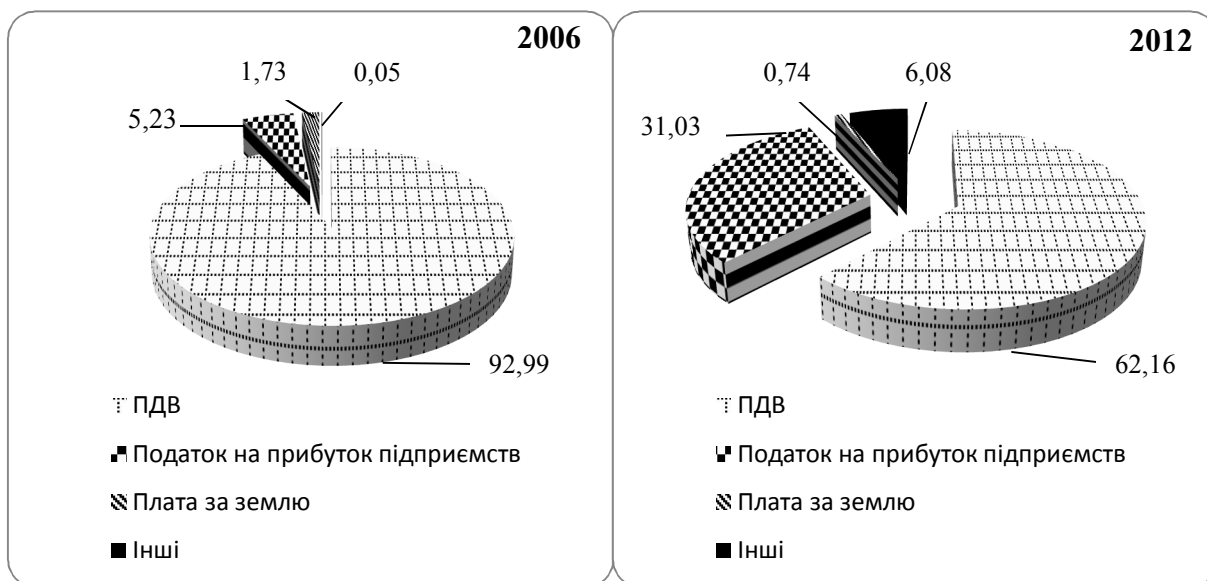


Рис. 2. Структура бюджетних втрат від надання податкових пільг

Примітка. Побудовано автором за даними Міністерства фінансів та Міністерства доходів і зборів [2; 3].

Отже, пошук шляхів зменшення втрат бюджету треба вести, передусім, у напрямі реформування пільг з ПДВ і податку на прибуток. Однак, на нашу думку, це не означає, що вдосконалення має звестися переважно до автоматичного скорочення переліку пільг.

Ми вважаємо, що реформування податкових пільг повинно базуватися на переосмисленні їх змісту, цілей і підстав надання, розробці таких механізмів пільгового оподаткування, які б упереджували використання платниками наданого законом права на звільнення від сплати податків для ухилення від виконання податкових зобов'язань перед державою, створенні ефективної системи моніторингу за цільовим використанням коштів, вивільнених від надання пільг.

Насамперед слід звернути увагу на унормовану Податковим кодексом дефініцію податкової пільги. По суті остання передбачає будь-яке звільнення від сплати податку або зменшення суми сплати за наявності *особливостей*, що характеризують певну групу платників податків, вид їх діяльності, об'єкт оподаткування або характер і суспільне призначення здійснюваних ними витрат [5]. Однак ці особливості в Податковому кодексі чітко не визначені. Крім того, не будь-яке звільнення можна вважати саме податковою пільгою. Особливо це стосується ПДВ. Тобто є певні види товарів, послуг, предметів, операцій тощо, які, виходячи з логічних міркувань, просто взагалі не варто оподатковувати. Проте такі об'єкти визначені в Податковому кодексі як пільгові, і держава підраховує втрати від таких пільг.

Детальне вивчення змісту кожного виду звільнень від сплати ПДВ, передбачених статтями 197, 209 і 211 ПКУ, зумовило необхідність їх систематизації за такими групами:

1. Звільнення, що, по суті, не є податковими пільгами;
2. Пільги з ПДВ, у т. ч.:
 - *соціальні*:
 - соціальний захист;
 - освітня, просвітня, культурна та наукова діяльність;
 - охорона здоров'я;
 - *галузеві, виробничі*:
 - енергетика;
 - сільське господарство;
 - продаж об'єктів житлової нерухомості.

До групи 1, на нашу думку, відносяться види звільнень, регламентовані пунктами 197.1.9, 197.1.12, 197.1.13, 197.1.16, 197.1.18, 197.1.19, 197.1.21, 197.1.22, 197.1.26, 197.1.28, 197.1.29, 197.1.30, 197.2, 197.3, 197.7, 197.8, 197.9, 197.10, 197.11, 197.12, 197.13, 197.15, 197.20 статті 197 та статтею 211 ПКУ.

Маркером помічені ті з них, які не беруться до уваги при визначенні бюджетних втрат. Щодо решти пунктів, податкові органи пропонують скасувати ці звільнення і підраховують бюджетні втрати від них. Аргументи, що зазначені види звільнень не варто вважати пільгами, відтак, враховувати при оцінці бюджетних втрат, наведені нижче.

1. П. 197.1.9. Постачання релігійними організаціями культових послуг та предметів культового призначення за переліком.

За формою, дійсно, надання послуг релігійними установами нічим не відрізняється від надання послуг іншими суб'єктами господарювання. Ці послуги також мають ціну, відтак їх можна розглядати як операції з постачання, які, згідно з ПКУ, є об'єктом оподаткування ПДВ. Однак за змістом звільнення від ПДВ передбачене саме для культових послуг, надання яких не має комерційного характеру, а пов'язане зі специфічною місією релігійних установ – дотримання релігійних традицій. Кошти, які сплачуються за надання релігійних послуг, можна розглядати як пожертвування прихожан, а пожерт-

вування завжди були джерелом утримання відокремлених від держави релігійних установ, а не держави. Звільнення від сплати ПДВ релігійних послуг, на нашу думку, це не пільга, а факт незаявлення державою на те, що їй по праву не належить.

2. П. 197.1.12. *Безкоштовна передача рухомого складу однією залізницею або підприємством залізничного транспорту загального користування іншим залізницям або підприємствам залізничного транспорту загального користування державної форми власності.*

Під час здійснення таких операцій додана вартість не виникає, адже, по-перше, передається не новостворений продукт, по-друге, вартість рухомого складу, що передається, не збільшується. При скасуванні цього виду звільнень довелося б одній стороні даної операції нараховувати податкове зобов'язання, а іншій – на таку саму суму податковий кредит. У результаті збільшення бюджетних надходжень не відбулося б, а кількість облікових операцій збільшилася б.

3. П. 197.1.18. *Постачання державних платних послуг юридичним або фізичним особам органами виконавчої влади та органами місцевого самоврядування. П. 197.1.19.* *Надання послуг з реєстрації актів цивільного стану державними органами, уповноваженими здійснювати таку реєстрацію згідно із законодавством.*

Ціну на такі послуги встановлює держава. Незалежно від виокремлення в ціні послуг ПДВ, увесь дохід від наданої послуги надходить до бюджету. Тому держава може встановити такий рівень цін, не виокремлюючи ПДВ, який забезпечуватиме необхідні надходження.

Якщо звільнення від ПДВ цього виду послуг вважати пільгою, то, скасувавши її, ціна послуги збільшиться на 20%, однак виникне податковий кредит (ПДВ, що припадає на вартість канцтоварів, комп'ютерів, інших основних засобів тощо), який зменшить ПДВ, що підлягатиме сплаті до бюджету. До речі, з'явиться потреба вести облік податкових зобов'язань і податкового кредиту, складати звітність, реєструватися платником ПДВ. По суті держава сплачуватиме ПДВ сама собі. Якщо державі потрібні додаткові кошти, то в цьому разі краще не скасовувати так звану "пільгу", а просто підвищити ціну на послугу на 20%, тоді весь дохід від збільшення ціни надійде до бюджету.

4. П. 197.1.21. *Постачання (продаж, передача) земельних ділянок, земельних часток (паїв), крім тих, що розміщені під об'єктами нерухомого майна та включаються до їх вартості відповідно до законодавства.*

Якщо при операціях з продажу (передачі) вартість землі не змінюється, то додана вартість не утворюється. Якщо ж вартість землі збільшується, то виникає питання, чи можна приріст ринкової вартості вважати доданою вартістю?

Нам відомо, що ПДВ нараховується на всіх етапах руху товару: від виробника сировини до кінцевого споживача. Однак, якщо операції з продажу відбуваються між самими кінцевими споживачами, то чи утворюється додана вартість? Наприклад, якщо фізична особа продає іншій фізичній особі автомобіль, то ПДВ не нараховується, а тільки податок на дохід і мито й у ПКУ немає пункту, що такі операції є пільговими. Операції з продажу землі є аналогічними. При таких операціях досить важко визначити додану вартість і складно застосувати метод податкового кредиту, особливо, коли такі операції здійснюються між фізичними особами.

5. П. 197.1.22. *Оплата вартості фундаментальних досліджень, науково-дослідних і дослідницько-конструкторських робіт особою, яка безпосередньо отримує такі кошти з рахунка органу, що здійснює казначейське обслуговування бюджетних коштів.*

Указаний вид звільнень також не можна вважати пільгою, що призводить до бюджетних втрат. Якби таке звільнення не було передбачене законодавством, то спочатку довелося б за рахунок бюджетних коштів сплатити ПДВ виконавцю науково-дослід-

ницьких робіт за їх ціною. Виконавець, у свою чергу, мав би відобразити цей ПДВ по декларації за звітний період як податкове зобов'язання. Тобто цей ПДВ знову б повернувся до бюджету, але зменшений на величину податкового кредиту. Отже, бюджет поніс би ще більші втрати за відсутності зазначеного вище звільнення.

До речі, аналогічна ситуація виникла б при нарахуванні ПДВ на вартість житла, що будується за державні кошти (п. 197.15) і при постачанні товарів, послуг у частині суми компенсації на покриття різниці між фактичними витратами та регульованими цінами (тарифами) у вигляді виробничої дотації з бюджету (п. 197.1.28). Але щодо цих двох пунктів звільнення втратами бюджету не вважаються.

6. П. 197.8. *Операції з постачання послуг з перевезення (переміщення) пасажирів та вантажів транзитом через митну територію України, а також з постачання послуг, пов'язаних із таким перевезенням (переміщенням).*

Зазначене звільнення обумовлене міжнародними правилами. Адже задля забезпечення рівних конкурентних умов перевезень вартість транзитних послуг у всіх країнах не оподатковується ПДВ. Через таке звільнення реалізується принцип нейтральності оподаткування. Інакше кінцевий споживач цих послуг сплачував би ПДВ до бюджетів усіх транзитних країн. До речі, цей ПДВ мав би повертатися йому під час перетину кордону, як повертається при купівлі товарів (tax free) у країні перебування, що створювало б додаткові незручності споживачеві. Уведення ПДВ на цей вид операцій зменшило б обсяги транзитних потоків через територію України, відтак завдало би збитків транспортній галузі держави.

7. П. 197.12. *Операції банків та інших фінансових установ з постачання (продажу, відчуження іншим способом) майна, що передане фізичними особами, а також суб'єктами підприємницької діяльності – приватними підприємцями та іншими особами, які не є платниками податку, у заставу, у тому числі іпотеку, та на яке було звернено стягнення.*

Реалізація банком заставного майна у випадку настання неплатоспроможності позичальника є способом відшкодування втрат за кредитними операціями (фактично – поверненням суми кредиту за рахунок реалізації заставного майна. Надлишок коштів повертається позичальнику).

При цьому, якщо банк звернув стягнення на предмет застави шляхом його продажу, не набуваючи права власності на таке майно, то операція з продажу майна осіб, які не є платниками ПДВ, звільняється від обкладення вказаним податком на підставі пункту 197.12 статті 197 Податкового кодексу України. І це цілком обґрунтовано, адже в цьому разі банки не отримують права власності на майно й не створюють додаткової вартості.

Водночас реалізація запропонованого в концепції нововведення призведе не лише до збільшення обсягу проблемної заборгованості в кредитних портфелях банків, а й до збільшення фінансового навантаження на позичальників, які стали неплатоспроможними. Оскільки вартості заставного майна, зменшеної на суму ПДВ, може бути недостатньо для повного погашення ними кредитної заборгованості.

8. П. 197. 13. *Операції банків з продажу (передачі) або придбання зобов'язань за депозитами (вкладами).*

Для аргументації щодо вказаного виду звільнень спочатку наведемо думку експертів українського кредитно-банківського союзу: "...експерти УКБС зазначають про необґрунтованість закладеної до концепції ідеї оподаткування операцій банків з продажу або придбання зобов'язань за депозитами. Адже, відповідно до норм діючого Податкового кодексу України, об'єктом оподаткування є операції з постачання товарів, робіт, послуг. При цьому операції з продажу або придбання зобов'язань за депозитами не належать ні до товарів, ні до послуг, ні до робіт, а є ідентичними до операцій фак-

торингу, або передачі прав вимог, торгівлі за грошові кошти борговими зобов'язаннями, якщо об'єктом боргу є валютні цінності. Тобто такі операції в жодному разі не можуть підлягати оподаткуванню, оскільки на “гроші” ПДВ не нараховується” [6].

До цього можемо додати, що, згідно із Законом про банки і банківську діяльність, зазначені операції не передбачені. Депозити – це ресурси. Якщо банку потрібні ресурси, то він купляє їх на міжбанківській валютній біржі, і дана операція не є об'єктом нарахування ПДВ. Купівля зобов'язань за депозитами, теоретично, є аналогічною до операцій з придбання ресурсів. Коли ж зобов'язання за депозитами передаються у зв'язку з банкрутством банку, то навряд чи в цій операції буде виникати додана вартість. У практичній діяльності банк торгує не депозитними зобов'язаннями, а портфелями кредитів. Ці операції передбачені законом про банки й банківську діяльність.

Обґрунтовуючи пропозиції щодо реформування пільг з ПДВ на основі наведених аргументів, можна стверджувати, що можливості зменшення втрат Зведеного бюджету України за рахунок скасування звільнень з ПДВ, є вкрай обмеженими. Звільнення, регламентовані зазначеними вище пунктами статті 197 і статтею 211, варто залишити, оскільки вони відображають операції, у яких або не створюється додана вартість, або ця додана вартість недоцільно оподатковувати, виходячи з елементарної логіки речей. Стосовно звільнень з ПДВ, які, дійсно, відображають зміст податкової пільги, скасування яких теоретично можливе, зауважимо таке. Соціальні пільги становлять більше п'ятої частини в структурі звільнень з ПДВ. Їх уведення було зумовлене тим, щоб забезпечити ціни на певні товари та послуги на рівні, доступному для споживання малозабезпеченими верствами населення. Деякими зі звільнених від ПДВ операцій з постачання товарів і послуг користуються такі категорії населення, як інваліди, діти, пенсіонери. Звісно, держава могла б дещо збільшити надходження за рахунок скасування цих пільг. Однак до суттєвого покращення макрофінансової ситуації це не призвело б. А збільшення цін для малозабезпечених верств населення стало б відчутним. Це суперечить принципу справедливості оподаткування. Нагадаємо, що в Програмі економічних реформ невиконання податковою системою функції згладжування соціальної нерівності названо однією з основних проблем, і її вирішення передбачено через реформування пільг. До цього також варто додати, що “існують такі сфери, які практично в усіх країнах звільняються від ПДВ, їх звільнення передбачене й Шостою директивою Ради Європи, тобто належить до стандартних звільнень” [7, с.53]. У цій праці наведені аргументи, які висуває сучасна фінансова наука, обґрунтовуючи доцільність таких звільнень. Ми погоджуємося із цими аргументами та вважаємо недоречним відступати від визнаних багатьма європейськими країнами правил.

Також близько п'ятої частини пільг з ПДВ становлять бюджетні втрати від надання спеціального режиму оподаткування сільськогосподарським підприємствам. Відповідно до нього останні мають змогу накопичувати нарахований ПДВ на спеціальних рахунках, а не сплачувати до бюджету й використовувати його для відшкодування “вхідного” ПДВ та інших виробничих цілей. За допомогою цього спецрежиму формується певний ресурс підтримки агросектору. Варто зазначити, що навіть з урахуванням державних дотацій державна підтримка цієї галузі в Україні значно менша, аніж у більшості країн світу, включаючи країни з ринковою моделлю економіки – США та країни ЄС. Навряд чи варто наводити будь-які аргументи щодо необхідності підтримки зазначеної галузі. Проте, на думку А.М.Соколовської, звільнення від ПДВ операцій купівлі-продажу зернових і технічних культур, крім їх першої поставки виробниками, має суперечливий характер [8, с.624].

Крім того, є ще низка галузевих пільг з ПДВ, які надані, зокрема, літакобудівним підприємствам і виробникам біопалива. Надання податкових пільг для розвитку вказаних галузей не викликає заперечень. Однак пільги слід надавати за умови економічного

обґрунтування платником цілей та завдань економічного розвитку, яких він прагне досягнути. Обов'язковим має бути подальший контроль за показниками, що характеризують результати господарювання у зв'язку з наданими пільгами.

Висновки. Неправильне розуміння змісту передбачених законодавством звільнень від сплати ПДВ призводить до завищення при розрахунках суми втрат бюджету від надання пільг із цього податку. У розрахунок включають види операцій, звільнення від оподаткування яких не слід вважати податковими пільгами. Ці звільнення зумовлені або відсутністю доданої вартості, або складністю її обчислення, або значним часовим лагом між здійсненням операції купівлі й продажу, що ускладнює розрахунки з бюджетом за методом податкового кредиту (значні суми податкового кредиту “зависають” на невизначений термін або суттєво зменшують податкові зобов'язання, нараховані на весь загал здійснених у звітному періоді оподатковуваних операцій. Пропонуємо в Податковому кодексі України чітко розмежувати операції, що не є об'єктом оподаткування ПДВ і звільнення, що відображають виробничі та соціальні пільги. Для цього в статтю 196 “Операції, що не є об'єктом оподаткування”, необхідно зі статті 197 “Операції, звільнені від оподаткування”, перенести пункти 197.1.9, 197.1.12, 197.1.13, 197.1.14, 197.1.16, 197.1.18, 197.1.19, 197.1.21, 197.1.22, 197.1.26, 197.1.28, 197.1.29, 197.1.30, 197.2, 197.3, 197.7, 197.8, 197.9, 197.10, 197.11, 197.12, 197.13, 197.15, 197.20.

Методика оцінки втрат бюджету, яка базується на обчисленні доходів, які міг би отримати бюджет, якби пільги не були надані, є хибною. Ефективність податкових преференцій необхідно оцінювати, виходячи з очікуваного результату (зростання обсягів виробництва, прибутків, кількості робочих місць, фонду заробітної плати), який має бути визначений на момент прийняття рішення щодо їх надання.

1. Програма економічних реформ на 2010–2014 роки “Заможне суспільство, конкурентоспроможна економіка, ефективна держава” [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://www.president.gov.ua/docs/Programa_reform_FINAL_1.pdf.
2. Офіційний сайт Міністерства фінансів України [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.minfin.gov.ua>.
3. Офіційний сайт Міністерства доходів і зборів України [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.minrd.gov.ua/>.
4. Уряд занизив втрати від надання податкових пільг [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://www.irf.ua/index.php?option=com_content&view=article&id=38530:2012-12-05-14-23-19&catid=28:news-euro&Itemid=32.
5. Податковий кодекс України [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua/go/2755-17>.
6. УКБС: На гроші і заставу ПДВ нараховуватись не може [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://kbs.org.ua/index.php?get=14&id=6027>.
7. Система податкових пільг в Україні у контексті європейського досвіду / [Соколовська А. М., Єфіменко Т. І., Луніна І. О. та ін.]. – К. : НДФІ, 2006.
8. Державний бюджет і бюджетна стратегія в умовах економічних реформ : у 4 т. / ДННУ “Акад. фін. упр.” ; за заг. ред. М. Я. Азарова. – К., 2011. – Т. 1 : Стабілізація державних фінансів у контексті стратегії реформ.

Reference

1. President of Ukraine. Prosperous society, competitive economy, effective state program of economic reforms on 2010–2014 years. Web. <[Http://www. President. Gov. Ua/docs/programa_reform_final_2. Pdf](http://www.President.Gov.Ua/docs/programa_reform_final_2.Pdf)>.
2. The ministry of finance of Ukraine. Web. <<http://www.minfin.gov.ua/>>.
3. The Ministry of Revenue and Duties of Ukraine. Web. < <http://www.minrd.gov.ua/>>.
4. “The government has lessened the loses from tax benefitse”. 5 May 2012. International foundation “renaissance”. Web. <http://www.irf.ua/index.php?option=com_content&view=article&id=38530:2012-12-05-14-23-19&catid=28:news-euro&Itemid=32>
5. “Tax code of Ukraine”. Web. < [Http://zakon. Rada. Gov. Ua/go/2755-17](Http://zakon.Rada.Gov.Ua/go/2755-17) >.
6. “UCBU: money and pledge will not be vat taxed”. Ukrainian credit-banking union. Web. <<http://kbs.org.ua/index.php?get=14&id=6027>>.

7. Sokolovska, Alla, Tatyana Yefymenko, and Inna Lunina. *The system of tax benefits in Ukraine in the European experience context*. Kiev: Ndfi, 2006. Print.
8. Azarov, Mikola. "State finance stabilization in contest of the reform strategy". *State budget and budgetary strategy in the context of economic reforms*. Vol.1. Kiev: DNU "Acad. Fin. Management", 2011. Print.

Рецензенти:

Опарін В.М. – доктор економічних наук, професор кафедри фінансів ДВНЗ "Київський національний економічний університет імені Вадима Гетьмана";

Дегтярєва Н.В. – кандидат економічних наук, доцент, заступник завідувача кафедри фінансових ринків ДВНЗ "Київський національний економічний університет імені Вадима Гетьмана".

УДК 338.1:631.11
ББК 65.05

Якубів В.М., Боришкевич І.І.

**ПРОБЛЕМИ Й ПЕРСПЕКТИВИ ВДОСКОНАЛЕННЯ СПРОЩЕНОЇ СИСТЕМИ
ОПОДАТКУВАННЯ В УКРАЇНІ**

ДВНЗ "Прикарпатський національний університет імені Василя Стефаника",
Міністерство освіти і науки України,
кафедра обліку і аудиту,
76000, м. Івано-Франківськ, вул. Шевченка, 57,
тел. : 596003,
e-mail: valentuna-ya@i.ua,
nata251291@meta.ua

Анотація. У статті висвітлено основні проблеми застосування чинної в Україні спрощеної системи оподаткування суб'єктів малого підприємництва. Узагальнено критеріальні ознаки віднесення суб'єктів малого підприємництва до певних груп платників єдиного податку. Проаналізовано досвід зарубіжних країн стосовно застосування систем оподаткування для малого бізнесу. Обґрунтовано конкретні пропозиції щодо напрямів удосконалення існуючої системи оподаткування в Україні з метою покращення становища суб'єктів малого підприємства.

Ключові слова: спрощена система оподаткування, малий бізнес, суб'єкти малого підприємництва, єдиний податок, удосконалення.

Annotation. The basic problems of application of the operating in Ukraine simplified system of taxation of small business entities are reflected in the article. Generalized criterion signs of taking of small business entities to the certain groups of payers of the single tax. Experience of foreign countries is analyzed in relation to application of the systems of taxation for small business. Grounded specific suggestions in relation to directions of improvement of the existent system of taxation in Ukraine with the purpose of improvement of position of small enterprises.

Keywords: simplified system of taxation, small business, small business entities, united tax, improvement.

Вступ. На сучасному етапі розвитку України провідним сектором ринкової економіки є малий бізнес. Він представлений різними суб'єктами малого підприємництва залежно від установлених критеріїв, а саме – фізичними особами, які зареєстровані як фізичні особи-підприємці, і юридичними особами. У першу чергу, за рахунок діяльності таких суб'єктів задовольняються місцеві потреби в товарах і послугах, тобто соціальні потреби населення, а також спостерігається прогресивний розвиток конкуренції, що є характерною ознакою для всіх ринкових економік. Зростання частки малих та середніх підприємств у загальній структурі підприємництва є позитивним явищем, ос-