

УДК 336.228.3

ПОДАТКОВЕ СТИМУЛЮВАННЯ ЧЕРЕЗ ПРИЗМУ ПІЛЬГОВОГО ОПОДАТКУВАННЯ

ІГНАТИШИН М.В., МАСАЛОВИЧ Л.П.

Мукачівський державний університет

Податкова система є досить суттєвим важелем впливу на економіку з метою розвитку її в необхідних напрямках. Через податкову систему держава здійснює податкове регулювання через зміни та норми вилучення до бюджету за рахунок пониження або підвищення загального рівня прямого та непрямого оподаткування.

Державне податкове регулювання є найскладнішою частиною загальної системи податкових правовідносин, тому що воно стикається з інтересами не тільки бюджету, а й платників податків.

Важливе значення у механізмі податкового регулювання відіграє податкове стимулювання, яке засноване на політиці низьких податків, оптимізації складу і структури системи податків, рівня податкового тягаря і ставок окремих податків, а також на використанні системи пільгового оподаткування тобто податкових пільг і преференцій. Податкове стимулювання покликано цілеспрямовано впливати на економіку в цілому, окремі її галузі та соціальні процеси, а також на економічну поведінку платників податків. Податкові пільги дозволяють цілеспрямовано впливати на економічну поведінку платників податків та підтримувати пріоритетні напрямки господарювання. Маневруванням податковими ставками, пільгами, змінами умов оподаткування, зміною різних видів податків держава створює умови для прискорення розвитку певних галузей, територій, виробництв, підприємств, сприяє вирішенню актуальних для суспільства проблем.

Метою статті є аналіз пільг та податкових втрат бюджету внаслідок пільгового оподаткування СПД в системі прямих податків.

У процесі нашого дослідження нами вивчено нормативне законодавство, яке регулює порядок надання пільг. Дано оцінку схемам, які використовують СПД з метою мінімізації податкових платежів.

У науковому дослідженні автори обґрунтовують і доводять, що класифікація пільг за чинним законодавством є суперечливою оскільки пільги які підпадають під класифікаційні ознаки В і Z є фактично втратами бюджету так як надані податкові пільгові преференції зменшують суму податкових надходжень до бюджету.

Дана тематика має перспективу дослідження, яке буде базуватись на вивченні втрат бюджету від пільгового непрямого оподаткування.

Ключові слова: пільга, податкові канікули, преференції, податкова знижка.

Податкові пільги завжди були і залишаються об'єктом особливої уваги і зацікавленості платників, оскільки можливість їх застосування означає повне або часткове звільнення від оподаткування податками та зборами, у тому числі податком на прибуток. Передбачені законодавством пільги надаються залежно від об'єктів і суб'єктів оподаткування. Для деяких суб'єктів господарювання податкові пільги мають постійний характер, для інших, з метою стимулювання їх розвитку, — надаються на певний період часу.

Об'єкти та методи дослідження. Проблематиці застосування податкових пільг, присвячено чимало публікацій та досліджень. Серед вагомих напрацювань відзначимо праці А.М. Соколовської, І.А. Крисоватого, Л.Л. Тарангул, Ю.Б. Іванова, Андрущенко В.Л, Коротун В. І., Кріль І. М., Крамаренко О. А. та ін.. Разом з тим, треба відзначити, що низка проблем потребують подальшого системного дослідження.

Метою нашого дослідження є аналіз пільг та податкових втрат бюджету внаслідок пільгового оподаткування СПД в системі прямих податків.

Постановка завдання. Для досягнення поставленої мети необхідно було вирішити наступні завдання:

1. Вивчити нормативне законодавство, яке регулює порядок надання пільг;
2. Обґрунтувати надання пільг за видами діяльності;
3. Дати характеристику схемам, які використовують СПД з метою мінімізації податкових платежів.

Результати та їх обговорення. У контексті Податкового кодексу податковими пільгами передбачено переваги, щодо окремих категорій платників податків перед іншими платниками,

яким надаються пільги і полягають у повному або частковому звільненні їх від оподаткування та створюють стимули до активізації економічної діяльності. На сьогодні перелік податкових пільг визначається Податковим кодексом України та законами України про порядок нарахування і сплати тих чи інших податків і міститься у Довідниках пільг.

За Податковим кодексом України податкова пільга надається шляхом[1]:



Складено за ПКУ[1]

Рис.1. Види податкових пільг та підстави їх надання за Податковим кодексом України

Застосування податкових пільг має свої специфічні особливості. Платнику податків необхідно враховувати, що пільга — це звільнення саме від сплати, а не від податкового обов'язку, який має три складові: податковий облік, податкову звітність та сплату податку. Якщо платника може бути звільнено від сплати податку, то обов'язок з обліку і звітності в нього залишиться. На сьогодні Державною фіскальною службою України затверджено нові Довідники пільг які набули чинності з 01.10.2017 року[2]:

- Довідник №84/1 податкових пільг, що є втратами доходів бюджету;
- Довідник №84/2 інших податкових пільг.

У Довідниках надано перелік пільг із податку на прибуток, ПДВ, плати на землю, акцизного податку, місцевих податків та зборів, оподаткування неприбуткових установ і організацій, а також початок та кінець дії пільг.

Відповідно до чинного законодавства визначено класифікацію податкових пільг відповідно до бюджетних витрат за певними категоріями, яку наведено в таблиці 1.

Таблиця 1

Класифікація категорій податкових пільг відповідно до бюджетних витрат

| Категорія податкових пільг відповідно до бюджетних витрат | Значення категорії податкових пільг за класифікаційними ознаками |
|---|--|
| А | Пільги, що не зумовлюють витрат бюджету |
| В | Пільги, що зумовлюють втрати бюджету |
| Н | Переваги в оподаткуванні, що за економічною сутністю не є фінансовою підтримкою платника |
| Z | Пільги, що зменшують надходження бюджету |

На наш погляд така класифікація є суперечливою, оскільки, пільги які підпадають під класифікаційні ознаки В і Z є фактично втратами бюджету, так як надані податкові пільгові преференції зменшують суму податкових надходжень до бюджету.

Незважаючи на аргументацію фахівців щодо втрат бюджету від пільгового оподаткування за Податковим кодексом який було введено у дію з 1 січня 2011 року перелік кількості податкових пільг зріс (таб.2.)

Таблиця 2

Кількість податкових пільг у розрізі видів прямих податків згідно з довідниками пільг (станом на початок року)

| Види податків | Роки | | | | | | | | | | |
|---|------|------|------|------|------|------|------|------|------|------|------|
| | 2006 | 2007 | 2008 | 2009 | 2010 | 2011 | 2012 | 2013 | 2014 | 2015 | 2016 |
| Прямі податки | 102 | 84 | 117 | 122 | 128 | 141 | 136 | 149 | 149 | 52 | 53 |
| у тому числі: | | | | | | | | | | | |
| - податок на прибуток підприємств | 56 | 64 | 64 | 69 | 72 | 86 | 83 | 95 | 95 | 28 | 28 |
| - плата за землю | 32 | 35 | 41 | 41 | 42 | 49 | 50 | 51 | 51 | 21 | 21 |
| - податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки | X | X | X | X | X | X | X | X | X | 1 | 1 |
| - місцеві податки і збори | 7 | 7 | 7 | 7 | 7 | 2 | 2 | 2 | 2 | 2 | 2 |
| - інші прямі податки | 7 | 6 | 5 | 5 | 7 | 4 | 1 | 1 | 1 | X | X |

Джерело: [3]

З наведеної таблиці 2 можна побачити, що з введенням Податкового кодексу в дію, за прямими податками відбувся ріст пільг з податку на прибуток на 14-ть пільг більше та на 7-м пільг збільшились пільги з плати за землю. Щодо місцевих та інших видів прямих податків, то тут навпаки починаючи з 2011 року зменшено пільгове оподаткування від 5-ти до 3-ох пільг. У таблиці 3 наведено динаміку втрат зведеного бюджету України внаслідок надання пільг за прямими податками у 2006-2015 рр.

Таблиця 3

Динаміка втрат зведеного бюджету України внаслідок надання пільг за прямими податками у 2006-2015 роках (млн. грн.)

| Роки | Втрати зведеного бюджету України | у тому числі за рахунок пільг з: | | | |
|------|----------------------------------|----------------------------------|----------------|----------------------------|-------------------------|
| | | податку на прибуток підприємств | плати за землю | місцевих податків і зборів | інших податків і зборів |
| 2006 | 1044,7 | 740,4 | 219,7 | 3,6 | 81,0 |
| 2007 | 1508,0 | 1056,3 | 360,0 | 4,2 | 87,5 |
| 2008 | 2277,3 | 1674,9 | 484,1 | 4,3 | 114,0 |
| 2009 | 2681,3 | 1995,6 | 594,8 | 6,3 | 84,6 |
| 2010 | 3086,9 | 2097,5 | 886,7 | 9,1 | 93,6 |
| 2011 | 15665,7 | 15409,6 | 255,2 | 0,0 | 0,9 |
| 2012 | 15468,1 | 15108,8 | 359,2 | 0,0 | 0,1 |
| 2013 | 6204,4 | 5533,2 | 671,1 | 0,0 | 0,1 |
| 2014 | 5277,8 | 4623,0 | 654,8 | 0,0 | 0,1 |
| 2015 | 6033,9 | 5286,1 | 747,7 | 0,0 | 0,1 |

Джерело: [3]

Вищезазначені зміни негативно вплинули на формування бюджетних доходів, збільшивши втрати зведеного бюджету у 2011- 2012 рр. майже у 5 разів, порівнюючи з попередніми роками (табл.3).

Не зважаючи на значні пільги в системі оподаткування певних галузей на сьогодні мають місце різні схеми в оподаткуванні, які переважна більшість СПД використовує з метою оптимізації та мінімізації податків. Мінімізація податків включає всі можливі способи зниження податкових платежів, від законної діяльності шляхом оптимізації до ухилення від сплати податків, тому це більш ширше поняття [4, с. 22]. Податкова оптимізація, як законна діяльність, відрізняється пошуком оптимального варіанту ведення фінансово-господарської діяльності, при якому враховують не тільки факт мінімізації податків, але і аналізують наслідки податкового планування, у тому числі негативного характеру. З цієї точки зору незаконна мінімізація не може бути оптимізаційною. Схеми використання підприємствами незаконних способів податкової мінімізації наведено на рис.2.

Наявність такого явища, як «мінімізація сплати податків», притаманно не лише Україні, а і багатьом більш розвиненим країнам світу. За окремими оцінками, через використання мінімізації сплати податків у світі щорічно «легалізується» 250-300 млрд. дол. США [7].

За даними Світового банку, у сфері світової тіньової економіки щорічно виробляється товарів і надається послуг на 8-10 трлн. дол. США. З прикладу США випливає, що Україні потрібно, щоб податкове законодавство відповідало потребам забезпечення його прозорості і відвернення податкової дискримінації, підвищення ймовірності виявлення фактів мінімізації, а також застосовувати заходи попереджувального характеру, спрямовані на недопущення випадків ухилення від сплати податків [4, с. 21].



Рис.2. Схеми використання підприємствами незаконних способів податкової мінімізації

Як бачимо схеми мінімізації податкових зобов'язань, пов'язані з прямим порушенням законодавства – ухилення від оподаткування за рахунок фальсифікації документів, необґрунтованого заниження податкових зобов'язань, використання фіктивних юридичних або фізичних осіб.

Висновки. Підсумовуючи наше дослідження необхідно констатувати, що податкова пільга має бути орієнтована на підтримку підприємств, які в силу об'єктивних чинників опинилися в скрутному фінансовому становищі, проте їх банкрутство матиме значно більш негативні наслідки для економіки та бюджету, ніж втрати держави, пов'язані з тимчасовим наданням податкової пільги. На наш погляд, до податкових пільг варто віднести списання податкової заборгованості, розстрочення та відстрочення сплати податку на прибуток, надання податкового кредиту на умовах повернення, платності та строковості, тимчасове звільнення від сплати майнових податків без вимог щодо напрямів витрачання вивільнених коштів.

У цілому податкові пільги повинні надаватися на визначений час та зобов'язувати СПД яким надано право користуватись пільговим оподаткуванням покращувати результати діяльності, модернізувати виробництво, застосовуючи нові технології, обладнання. Податкова пільга не повинна виступає в ролі соціальної допомоги, а мати економічний характер, що в свою чергу це призведе до збільшення податкових надходжень до бюджету.

З метою забезпечення державного контролю в сфері надання податкових стимулів та пільг необхідно внести зміни до Бюджетного кодексу України, яким би було визначено форми та порядок звітування Кабінету Міністрів України перед Верховною Радою України щодо обсягів наданих податкових пільг та стимулів, надання оцінки економічної та соціальної ефективності використання вивільненого фінансового ресурсу, пропозицій щодо вдосконалення механізмів адміністрування таких податкових інструментів. Щодо використання незаконних схем мінімізації податкових платежів СПД необхідно посилити контроль Державній фіскальній службі з метою запобігання додаткових втрат з бюджету.

У цілому конструювати ефективну систему податкових пільг та стимулів необхідно шляхом імплементації в законодавство вже перевірених на практиці розвинених країн ефективних фіскальних інструментів, а не винаходити власні. Такий шлях потребує менше часу і фінансових ресурсів. Так роблять більшість країн, які намагаються активізувати інноваційну діяльність в економіці.

Дана тематика має перспективу дослідження, яке буде базуватись на вивченні втрат бюджету від пільгового непрямого оподаткування.

ЛІТЕРАТУРА:

1. Податковий кодекс України [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-1>.
2. Довідник податкових пільг № 84/1, що є втратами доходів бюджету, станом на 01.10.2017 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/ST001386.html.
3. Офіційний веб-сайт Державної фіскальної служби України [Електронний ресурс]. – Текст. і граф. дані. – Режим доступу : <http://sfs.gov.ua/>. – Назва з екрану.
4. Коротун В. І. Проблеми мінімізації сплати податків в Україні / В. І. Коротун // Економіка. Фінанси. Право. – 2010. – № 6. – С. 21-24.
5. Кріль І. М. Суть та основні методи боротьби з незаконною мінімізацією оподаткування в Україні / І. М. Кріль, В. М. Кміть // Економікс. – № 1. – 2013. – С. 172-177.
6. Крамаренко О. А. Способи ухилення від сплати податків в Україні / О. А. Крамаренко // Наукові записки, серія «Економіка». – Випуск 23. – 2013. – С. 165-168.
7. Фролова Н. Б. Порівняльний аналіз факторів ухилення від сплати податків в Україні та США / Н. Б. Фролова // Економіка і прогнозування. – № 3. – 2014. – С. 148-156
8. Довідник податкових пільг № 80/1, що є втратами доходів бюджету, станом на 01.10.2016 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/ST001386.html.

АННОТАЦІЯ

НАЛОГОВОЕ СТИМУЛИРОВАНИЕ ЧЕРЕЗ ПРИЗМУ ЛЬГОТНОГО НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ

Налоговая система является достаточно существенным рычагом влияния на экономику с целью развития ее в необходимых направлениях. Через налоговую систему государство осуществляет налоговое

регулювання через змінення і норми із'яття в бюджет за счет пониження или підвищення общего уровня налогообложения. Государственное налоговое регулювання являється самої складної частиною общей системи налогових правонарушень, тому, що оно сталкується з інтересами не тільки бюджету, но і налогоплательщиків.

Большое значення в механізмі налогового регулювання граєт налоговое стимулювання, которое основано на політике низких налогов, оптимізації состава и структуры системы налогов, уровня налогового обложения и ставок отдельных налогов, а также на використанні системи льготного налогообложения, то єсть налогових льгот и преференцій.

Налоговое стимулювання призвано цілеустремлено впливати на економіку в цілому, отдельные ее отрасли и социальные процессы, а также на економічне поведіння налогоплательщиків. Налоговые льготы позволяют цілеустремлено впливати на економічне поведіння налогоплательщиків и поддерживать приоритетные направления ведения хозяйства. Маневруванням налоговыми ставками, льготами, зміненнями условий налогообложения, змінення різних видів налогов государство создает условия для ускорення развития определенных отраслей территорий, производств, предприятий, способствует решению актуальных для общества проблем.

Целью статьи является анализ льгот и налоговых потерь бюджета в результате льготного налогообложения СПД в системе прямых налогов.

В процессе нашего исследования нами изучено нормативное законодательство, которое регулирует порядок представления льгот. Дана оцінка схемам, которые используют СПД с целью минимізації налоговых платежей.

В научном исследовании авторы обосновывают и доказывают, что классификация льгот по действующему законодательству является противоречивой, поскольку льготы, которые попадают под В и Z являются фактичними потерями бюджета так как представленні налоговые льготные преференції уменьшают сумму налоговых поступлений в бюджет.

Данная тематика имеет перспективу исследования, которое будет базироваться на изучении потерь от льготного непрямого налогообложения.

Ключевые слова: льгота, налоговые каникулы, преференции, налоговая скидка.

SUMMARY

TAX INCENTIVES THROUGH PRISM OF PRIVILEGED TAXATION

The tax system is a very significant lever of influence on the economy with the aim to develop it in the necessary directions. Through the tax system, the state implements tax regulation using changes and norms of withdrawal to the budget by reducing or increasing the overall level of direct and indirect taxation.

State tax regulation is the most difficult part of the overall system of tax legal relations, as it collides with the interests not only of the budget, but also of taxpayers.

Importance in the tax regulation mechanism is played by tax incentives, which are based on low tax policies, streamlining the composition and structure of the tax system, the level of tax burden and rates of individual taxes, as well as the use of the system of preferential taxation, ie tax privileges and preferences. Tax incentives are intended to purposefully influence the economy as a whole, its individual branches and social processes, as well as the economic behavior of taxpayers. Tax benefits allow purposefully influence the economic behavior of taxpayers and support priority areas of management. Maneuvering with tax rates, benefits, changes in taxation conditions, changes in various types of taxes, the state creates conditions for accelerating the development of certain industries, territories, enterprises, contributes to solving urgent problems for society.

The purpose of the article is to analyze the benefits and tax losses of the budget as a result of preferential taxation of SAP in the system of direct taxes.

In the course of our research, we have studied the regulatory legislation governing the procedure for granting benefits. The evaluation of schemes that use SPD to minimize tax payments has been given.

In the scientific study, the authors substantiate and prove that the classification of benefits under current legislation is controversial since the benefits of those falling under classification signs B and Z are actually budget losses since granted tax preferences reduce the amount of tax revenues to the budget.

This subject has a research perspective that will be based on studying the budget losses from preferential indirect taxation.

Key words: privilege, tax holidays, preferences, tax rebate