

УДК 336.025

НАПРЯМИ ВИКОРИСТАННЯ ПОДАТКОВИХ ПІЛЬГ ДЛЯ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ЕКОНОМІЧНОГО ЗРОСТАННЯ В УКРАЇНІ

*Зленко І.В., аспірант,
ДВНЗ «Українська академія банківської справи НБУ»*

У статті досліджено теоретичні аспекти впливу податкових пільг на економічне зростання національної економіки, проаналізовано сучасний стан пільгового оподаткування в Україні, виявлено недоліки і наведені рекомендації щодо його удосконалення.

В статье исследованы теоретические аспекты влияния налоговых льгот на экономический рост национальной экономики, проанализировано современное состояние льготного налогообложения в Украине, выявлены недостатки и даны рекомендации по его усовершенствованию.

Постановка проблеми. В сучасних умовах податкова система є одним із найважливіших ринкових регуляторів соціально-економічних процесів, основою механізму державного регулювання економіки. З економічної точки зору податки мають подвійний характер. По-перше, вони виступають головним джерелом формування загальнодержавного централізованого фонду грошових ресурсів для фінансування державних витрат. По-друге, податки є ефективним інструментом регулювання з метою створення умов для покращання стану справ у реальному секторі економіки, активізації інвестиційних процесів та інноваційної діяльності, стимулювання розвитку пріоритетних галузей народного господарства та в кінцевому випадку, – економічного зростання в державі. Реалізація цих завдань можлива за рахунок застосування різних інструментів, зокрема податкових пільг як стимулюючого важеля розвитку національної економіки.

Аналіз останніх досліджень та публікацій. Вагомий внесок у розробку теоретичних основ пільгового оподаткування внесли зарубіжні вчені А. Лаффер, К. Макконел, Ф. Ноймарк, А. Пігу, А.

Селдон, М. Уейденбаум, Г. Халлер, Й. Шумпетер та ін. Певний доробок у питання теорії і практики застосування податкових пільг зробили українські вчені: Т.І. Єфименко [2], В.П. Козацький [3], В.І. Косарчук [4], П.В. Мельник [6], А.М. Соколовська [10], Д.О. Тарангул [11] та ін. Окремі науковці відстоюють в своїх працях позицію щодо необхідності подальшого функціонування податкових пільг як ефективного інструменту податкового регулювання, а інші притримуються думки стосовно недоцільності їх надання. Не дивлячись на тривалу серед наукових кіл полеміку стосовно використання податкових пільг, актуальним постає питання дослідження сучасного стану пільгового оподаткування в Україні, ефективності існуючих податкових пільг та удосконалення механізму їх надання з урахуванням підвищення економічного зростання в Україні.

Метою статті є дослідження теоретичних основ та практичних аспектів використання податкових пільг для забезпечення економічного зростання в Україні.

Виклад основного матеріалу дослідження. Невід'ємним елементом податкової системи і податкової політики будь-якої економічної системи світу є податкові пільги, через які можна опосередковано регулювати соціально-економічні пропорції. Під податковими пільгами, як правило, розуміється зниження податкових ставок або звуження податкової бази, що зменшують податкові зобов'язання економічних агентів [5]. За економічною сутністю надання податкових пільг є формою державного регулювання соціально-економічного розвитку держави, системою внутрішнього перерозподілу фінансових ресурсів між окремими суб'єктами господарювання.

Згідно даним Світового банку, податкові пільги мають низку позитивних та негативних властивостей. До позитивних ознак податкових пільг можна віднести можливість: заохочення участі приватного сектора в соціальних програмах; прийняття рішень приватним сектором, а не урядом; зменшення державного контролю за використанням пільг. До негативних ознак належать їх потенційна неефективність та необ'єктивність, зокрема: зменшення податкової бази, а отже й можливостей для скорочення податкової ставки; ускладнення податкового законодавства; функціонування податкових пільг поза межами бюджетної системи; створення регресивнішої

системи оподаткування [1]. В цілому надання податкових пільг часто спрямоване на вирішення певних соціальних завдань (наприклад, підтримка соціально незахищених верств населення), стимулювання певних видів економічної діяльності (наприклад, інвестиційних процесів та інноваційної діяльності, сільськогосподарських виробників), економічного зростання, в т. ч. в окремих галузях. Разом з тим введення податкових пільг не завжди супроводжується економічною або соціальною ефективністю їх надання.

Досвід країн з ринковою економікою у галузі податків показує, що раціональність та ефективність надання податкових пільг головним чином залежить від правового й економічного механізму їх застосування. По-перше, склад і розмір податкових пільг підлягають обов'язковому законодавчому закріпленню. По-друге, єдиною умовою їх впровадження має бути цільове використання. В останні роки в багатьох країнах світу спостерігається тенденція до зростання податкових витрат у вигляді застосування податкових пільг, особливо тих, які спрямовані на вирішення завдань у галузі освіти, охорони здоров'я, житлової сфери, пенсійного забезпечення, використання енергозберігаючих технологій, а також розвитку певних секторів економіки.

Можливості застосування податкових пільг в Україні регламентуються різними законодавчими і нормативно-правовими актами. Відповідно до Податкового кодексу України податкова пільга – це передбачене податковим та митним законодавством звільнення платника податків від обов'язку щодо нарахування та сплати податку та збору, сплата ним податку та збору в меншому розмірі за наявності відповідних підстав. Підставами для надання податкових пільг є особливості, що характеризують певну групу платників податків, вид їх діяльності, об'єкт оподаткування або характер та суспільне значення здійснюваних ними витрат. Пільги з оподаткування як юридичних, так і фізичних осіб надаються за рахунок: податкового вирахування (знижки), що зменшує базу оподаткування до нарахування податку; зменшення податкового зобов'язання після нарахування податку; встановлення зниженої ставки податку; звільнення від сплати податку [8].

Отже, в Україні застосовується найпоширеніший у світі порядок оподаткування, за яким функції нарахування і сплати податку покладаються на платника податку, тому конкретні суми

належних і отриманих податкових пільг розраховуються, як правило, безпосередню платниками в розрізі видів податків і пільг. Однак застосування системи пільг для стимулювання економічного розвитку можливе лише в разі дотримання принципів оподаткування та створення оптимальної податкової системи. Зокрема, в Україні необхідним є дотримання принципів рівності і справедливості, стабільності, гнучкості, прозорості, узгодженості та системного підходу.

Оскільки доходи бюджету України, в основному, формуються за рахунок податкових надходжень, то в цьому аспекті актуальним є аналіз стану пільгового оподаткування, так як пільги безпосередньо впливають на обсяги податків і зборів (рис. 1). Однією з проблем оподаткування в Україні є існування системи пільг майже з усіх податків і зборів, що з одного боку, не є достатньою мірою стимулюючим важелем для розвитку тих напрямків підприємництва, що цими пільгами користуються, а з іншого – створила нерівномірне податкове навантаження на суб'єктів господарювання [11].

Джерело: складено автором на основі офіційних даних ДПА України

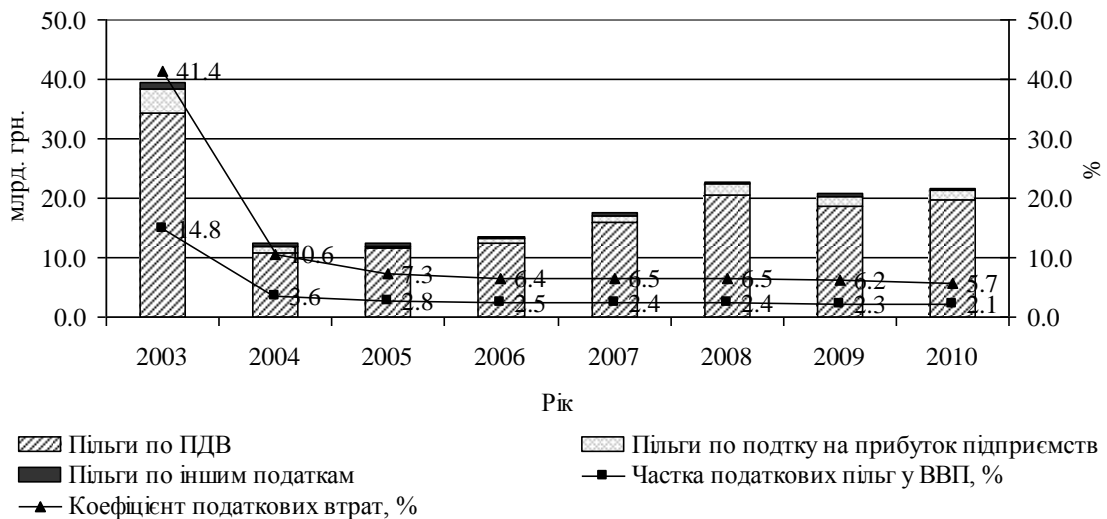


Рис. 1. Структура і динаміка податкових пільг та коефіцієнту податкових втрат в Україні протягом 2003-2010 рр.

Максимуму податкові пільги досягли у 2003 р. – 39.5 млрд. грн., або 14,8 % ВВП. При цьому, втрати податкових надходжень у цей період становили 41,4 %. Така ситуація пояснюється наявністю

великої кількості податкових пільг, їх нераціональність й неефективність надання. У 2005 р. зі скороченням переліку операцій з поставки товарів (послуг), які звільняються від оподаткування ПДВ, внаслідок внесення змін у податкове законодавство, обсяг податкових пільг значно зменшився, а саме до 12,5 млрд. грн. Починаючи з 2006 р. обсяг податкових втрат унаслідок застосування пільг збільшувався і досяг значення 21,7 млрд. грн. у 2010 р. При цьому, основну частину (90,3 %) становили пільги по ПДВ. Наступні за величиною втрати бюджету зумовлені пільгами з податку на прибуток підприємств – 8,3 % загального обсягу. Щодо інших податків і зборів, то їх втрати бюджету від надання пільг становили близько 0,3 млрд. грн., або 1,4 % загальної суми. Протягом 2004-2010 рр. коефіцієнт податкових втрат (частка податкових пільг у загальних надходженнях податків і зборів до бюджету) мав стабільну динаміку. Якщо у 2004 р. його значення становило 9,6 %, то у 2010 р. – 2,1 %, і загальна зміна становила 3,9 %.

Деякі науковці вважають, що якими б не були масштаби податкового регулювання (зокрема через надання податкових пільг), не можна створювати ситуацію, за якої податок забезпечував би надходження менше 10 % власних потенційних можливостей. Що стосується ПДВ, то більшість учених негативно ставиться до пільг ПДВ, оскільки вважають їх несумісними з логікою функціонування цього податку [4]. ПДВ є найбільш ефективним видом податку з обігу, тому сьогодні він є обов'язковим елементом податкової системи абсолютної більшості країн з різним рівнем економічного розвитку. Водночас, в Україні цей податок став одним із чинників охолодження економіки. Український уряд надмірно сконцентрований на фіскальному потенціалі ПДВ, тому будь-які зміни до порядку його нарахування чи сплати ведуть до посилення фіскального тиску на підприємства. У свою чергу, вітчизняний бізнес проявляє значну активність щодо мінімізації сплати ПДВ, знаходячи все нові прогалини у законодавстві чи лобіюючи численні ініціативи щодо податкових пільг та преференцій. У кінцевому підсумку, ПДВ перетворився на податок, що не задовольняє ні уряд, ні підприємства [7].

Попри скасування більшості преференцій з ПДВ у 2005 р. у рамках СЕЗ та за галузевими програмами, обсяг наданих пільг залишається значним. Втрати бюджету 2010 р. від податкових

переваг щодо ПДВ складають майже 19,6 млрд. грн. Хоча перелік найбільших пільг по ПДВ в Україні економічно чи соціально обґрунтований, постають питання щодо ефективності та раціональності використання вивільнених коштів за окремими статтями.

Згідно Податкового кодексу України звільнені від оподаткування ПДВ: операції соціального змісту (постачання легкових автомобілів для інвалідів, постачання реабілітаційних послуг інвалідам, постачання послуг з харчування та облаштування на нічліг та надання інших соціальних послуг бездомним громадянам тощо); послуги закладів освіти і науки (постачання послуг із здобуття вищої, середньої, професійно-технічної та дошкільної освіти навчальними закладами; оплати вартості фундаментальних досліджень, науково-дослідних і дослідницько-конструкторських робіт тощо); послуги державних органів, охорони здоров'я і культури, а також культові послуги (постачання послуг із доставки пенсій, грошової допомоги населенню, постачання релігійними організаціями культових послуг, надання послуг з реєстрації актів громадянського стану тощо); операції виробничого змісту (постачання продуктів дитячого харчування, постачання послуг з перевезення пасажирів міським пасажирським транспортом, постачання лікарських засобів тощо) [8]. Крім того, окремо визначені пільги по ПДВ для сільськогосподарських підприємств у вигляді спеціального режиму оподаткування, а також велика чисельність тимчасових пільг.

Хоча обсяг податкових пільг з податку на прибуток не є значним у порівнянні з ПДВ, у Податковому кодексі України запроваджено низку потенційно дієвих інструментів, що дають можливість задіяти стимулюючий потенціал оподаткування прибутку підприємств. Так, тимчасово, строком на 10 років, починаючи з 1 січня 2011 р. звільняються від оподаткування:

- прибуток суб'єкта господарської діяльності, отриманий від надання готельних послуг у готелях категорій “п'ять зірок”, “чотири зірки” і “три зірки”, у т. ч. новозбудованих чи реконструйованих або в яких проведено капітальний ремонт чи реставрація існуючих будівель і споруд;

- прибуток, отриманий від діяльності підприємств легкої промисловості, крім підприємств, які виробляють продукцію на давальницькій сировині;
- прибуток підприємств галузі електроенергетики від продажу електричної енергії, виробленої з відновлювальних джерел енергії;
- прибуток підприємств суднобудівної промисловості;
- прибуток підприємств літакобудівної промисловості,;
- прибуток підприємств машинобудування для агропромислового комплексу [8].

В останні роки в світі для підвищення економічного зростання більшості країн особлива увага приділяється розвитку альтернативних джерел енергії. На сьогоднішній день частка відновлювальних джерел енергії в світовій енергетиці за різними оцінками складає від 4 до 8 % загального обсягу світової енергетики. На думку Міжнародного енергетичного агентства в 2030 р. в усьому світі частка енергії, одержаної від альтернативних джерел енергії, збільшиться в два рази порівняно із сьогоднішнім днем і складе 16 % від всього виробництва енергії. Європейський галузевий союз поновлюваних джерел енергії вважає, що частка альтернативної енергії в світі зросте ще більше: до 35 % загального обсягу світової енергетики [9].

Податковим кодексом передбачено два види пільг для галузі альтернативної енергетики: пільги при імпорті та пільги при оподаткуванні податком на прибуток підприємств. Так, Податковим кодексом України передбачено звільнення від оподаткування ПДВ операцій із ввезення на митну територію України, зокрема: устаткування, яке працює на відновлюваних джерелах енергії, енергозберігаючого обладнання і матеріалів, засобів вимірювання, контролю та управління витратами паливно-енергетичних ресурсів, обладнання та матеріалів для виробництва енергії з відновлюваних джерел енергії; матеріалів, устаткування, комплектуючих, що використовуються для виробництва устаткування, яке працює на відновлюваних джерелах енергії, матеріалів, сировини, устаткування та комплектуючих, які будуть використовуватись у виробництві енергії з відновлюваних джерел енергії, енергозберігаючого обладнання і матеріалів, виробів, експлуатація яких забезпечує економію та раціональне використання паливно-енергетичних

ресурсів, засобів вимірювання, контролю та управління витратами паливно-енергетичних ресурсів [8]. Операції із ввезення на митну територію України зазначених товарів звільняються від оподаткування, якщо ці товари застосовуються платником податку для власного виробництва та якщо ідентичні товари з аналогічними якісними показниками не виробляються в Україні.

Щодо податку на прибуток підприємств, то відповідно до Податкового кодексу України звільняється від оподаткування податком на прибуток 80 % прибутку підприємств, отриманого від продажу на митній території України товарів власного виробництва за переліком, встановленим Кабінетом Міністрів України: устаткування, що працює на відновлюваних джерелах енергії; матеріали, сировина, устаткування та комплектуючі, які будуть використовуватись у виробництві енергії з відновлюваних джерел енергії; енергоефективне обладнання і матеріали, вироби, експлуатація яких забезпечує економію та раціональне використання паливно-енергетичних ресурсів; засоби вимірювання, контролю та управління витратами паливно-енергетичних ресурсів; устаткування для виробництва альтернативних видів палива [8]. Таке звільнення від оподаткування податком на прибуток підприємств діє протягом 5 років з моменту отримання першого прибутку внаслідок підвищення енергоефективності виробництва.

Необхідно відмітити, що наявність таких пільг є позитивним моментом у прийнятому Податковому кодексі України. При цьому важливо, щоб у підприємств галузі альтернативної енергетики була реальна можливість скористатися такими пільгами.

Аналіз економічної літератури [2; 3; 10; 11] дозволяє узагальнити існуючі суттєві проблеми механізму надання податкових пільг в Україні, до яких слід віднести такі.

По-перше, незважаючи на відміну у 2005 р. більшості неефективних пільг, на сьогодні їх перелік є достатньо великим, що підтверджується прийнятим Податковим кодексом України. Обсяги податкових втрат бюджету залишаються значними: у 2010 р. він становив 21,7 млрд. грн., або 2,1 % ВВП. Наслідком застосування податкових пільг є системні розбіжності даних ДПА України й Міністерства фінансів України, що не дає змоги об'єктивно оцінювати бюджетні втрати, ускладнює процес бюджетного планування та призводить до перекручування відповідної звітності.

По-друге, одним із основних недоліків чинної системи пільгового оподаткування є те, що більшість податкових пільг надаються на нетривалий або невизначений термін, з необґрунтованим і нецільовим змістом, що призводить до постійних втрат бюджетних надходжень і гальмування економічного зростання в Україні.

По-третє, наявна система надання податкових пільг не дає змоги об'єктивно оцінити їх ефективність і доцільність для окремих галузей і економічного зростання в цілому. Наприклад, незважаючи на звільнення від сплати більшості податків і зборів, виробництво окремої пільгової продукції та ефективність окремих видів діяльності, що користуються податковими пільгами, з кожним роком зменшуються.

Для сприяння економічного зростання в Україні, подальшого удосконалення вітчизняної податкової системи та пошуку додаткових резервів для наповнення бюджету необхідні кардинальні зміни в наданні податкових пільг. Перш за все необхідно встановити мораторій (заборону) щодо надання нових податкових пільг і ретельно проаналізувати існуючі з позицій їх доцільності. Це дасть змогу впорядкувати пільгове оподаткування, виключивши, зокрема, пільги з ПДВ, які пов'язані з особливостями його справляння та в інших країнах пільгами не вважаються (наприклад, пільги з оподаткування операцій із надання фінансових послуг).

Крім того, треба запровадити надання податкових пільг із застосуванням "касового" методу, який передбачає надходження до державного і місцевих бюджетів усіх нарахованих до сплати податків і зборів без будь-яких винятків. Це надасть можливість реально оцінити наявний фінансовий ресурс держави. Після закінчення звітного періоду платники податків можуть подати відповідні заявки на отримання податкових пільг, на які вони мають право, у т. ч. у вигляді грошових коштів.

Податкові витрати мають надаватися за рахунок коштів державного бюджету, виходячи з його можливостей на конкретний рік. Тобто обсяги здійснення податкових пільг мають визначатися, як і видатки, при складанні проекту державного бюджету на відповідний рік та обговорюватися під час його прийняття й затвердження. При цьому податкові витрати повинні проводитися за тими самими правилами та вимогами, що й інші видатки.

Найбільш адекватним стратегії економічного зростання в Україні є функціональний підхід до податкового пільготування. Надання податкових пільг повинно здійснюватися не за галузевим принципом (чи безпосередньо окремому суб'єкту господарювання), а як компенсація (дотація) за виконання підприємствами певних суспільно важливих функцій відповідно до завдань державної економічної стратегії і фінансової безпеки держави. Пільги не завжди повинні бути незмінними протягом тривалого часу, варто з часом їх коригувати враховуючи існуючий стан справ в економіці. Також з метою забезпечення цільового використання отриманих внаслідок податкової пільги коштів можна надавати пільги на основі конкретної угоди між уповноваженим державним органом та платником податку.

Висновки. Аналіз теоретичних і практичних аспектів надання податкових пільг свідчать про складність їх використання як регулятора соціально-економічних процесів. Існує потреба в удосконаленні чинного механізму пільгового оподаткування та узгодження його з принципами рівності і справедливості, ефективності і раціональності. Викладене вище дає підстави зробити певні висновки та запропонувати наступні пропозиції:

- чинна в Україні система податкових пільг недостатньо націлена на прискорення економічного розвитку держави. Доцільно забезпечити постійне обмеження та скасування економічно необґрунтованих податкових пільг, покращення системи їх адміністрування;

- запровадити надання податкових пільг із застосуванням касового методу, встановити критерії ефективності використання податкових пільг та запровадити публічну звітність щодо їх надання;

- надання податкових пільг повинно здійснюватися як компенсація за виконання суб'єктами господарювання певних суспільно важливих функцій відповідно до завдань державної економічної стратегії і фінансової безпеки держави з урахуванням вирішення поточних і стратегічних соціальних і економічних проблем в Україні.

Література

1. Why Worry About Tax Expenditures? / The World Bank PREMnotes, Economic Policy, № 77 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www1.worldbank.org/Prem/PREMNotes/premnote77.pdf>.
2. Єфименко Т. І. Про основні напрями реформування податкової системи України: проблеми теорії і практики [Текст] / Т. І. Єфименко // Збірник наукових праць НДФІ. – 2006. – № 4. – С. 3-10.
3. Козацький В. П. Совершенствование налоговой системы Украины [Текст] / В. П. Козацький // Экономика. – 2006. – № 1. – С. 33-36.
4. Косарчук В. І. Місцеві податки і збори [Текст] / В. І. Косарчук // Вісник податкової служби України. – 2007. – № 19. – С. 42.
5. Малинина Т. А. Оценка налоговых льгот и освобождений: зарубежный опыт и российская практика [Текст] / Т. А. Малинина. – М. : Ин-т Гайдара, 2010. – 212 с. – ISBN 978-5-93255-299-5.
6. Мельник, П. В. Розвиток податкової системи в перехідній економіці [Текст] / П. В. Мельник. – Ірпінь : Академія ДПС України, 2001. – 362 с. – ISBN 966-7257-80-0.
7. Пільги – ахіллесова п'ята ПДВ? [Електронний ресурс] / Економічна правда. – Режим доступу : <http://www.epravda.com.ua/publications/4bbaf36206efb/>.
8. Податковий кодекс України [Електронний ресурс] : Кодекс України від 2 грудня 2010 р. № 2755-VI. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=2755-17>. – Назва з екрану.
9. Податковий кодекс: податкові пільги для ринку альтернативної енергетики [Електронний ресурс] / Ліга-Закон. – Режим доступу : <http://news.ligazakon.ua/news/2010/12/13/34865.htm>. – Назва з екрану.
10. Система оподаткування та податкова політика [Текст] : навчальний посібник / Мін-во освіти і науки України ; Мін-во освіти і науки України. – К. : ЦНЛ, 2006. – 468 с. – ISBN 966-364-193-2.
11. Система податкових пільг в Україні у контексті європейського досвіду [Текст] : [Моногр.] / А.М. Соколовська, Т.І. Єфименко, І.О. Луніна та ін. ; Наук.-дослід. фін. ін-т при Мінфіні України. – К., 2006. – 316 с. – ISBN 966-7675-29-7.

12. Тарангул, Д. О. Пільги в системі податкового регулювання України [Текст] / Д. О. Тарангул // Науковий вісник національного університету ДПС України. – 2007. – № 4 (39). – С. 85-95.

Зленко, Г. В. Пільги використання податкових пільг для забезпечення економічного зростання в Україні [Текст] / Г. В. Зленко // Збірник наукових праць Донецького державного університету управління. Серія Економіка. – 2010. – Вип. 176 «Фінансово-банківські механізми державного управління економікою України». – С. 278-289.

УДК 332.12

**ПРОБЛЕМИ І ПЕРСПЕКТИВИ ЕВОЛЮЦІЇ МЕТОДОЛОГІЇ
ЕКОНОМІЧНОГО РАЙОНУВАННЯ**

*Кучер С.Ф., к.е.н., доцент,
Азовський регіональний інститут управління
Запорізького національного технічного університету м. Бердянськ*

Опрацьовано теоретичні підходи до визначення проблем та перспектив економічного районування, сутності, змісту регіонального планування приморських територій. Досліджено проблеми і методологію, перспективи економічного районування у системі регіонального менеджменту.

Проработаны теоретические подходы к определению проблем и перспектив экономического районирования, сущности, содержания регионального планирования приморских территорий. Исследованы проблемы и методология, перспективы экономического районирования в системе регионального менеджмента.

Постановка проблеми. Виникнення теорії наукового обґрунтування територіального устрою мала місце в середині ХІХ ст., на початку 20-30-х рр.. ХХ ст. і була вироблена теорія економічного районування (ЕР). У середині ХХ ст. ця тема була особливо актуальною і породила величезний обсяг літератури, свою термінологію. Стрижневим в концепції є термін «район». «Регіон» застосовується найчастіше як його синонім, але цікаво, що в перекладі на англійську мову відмінності між термінами зникають, притому пропадають і ідеї, що відображають українську специфіку. За цієї обставини ракурси дослідження територіальних процесів на Україні і на Заході нерідко непорівнянні, що створює плутанину в