

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
Західноукраїнський національний університет
Факультет фінансів та обліку
Кафедра фінансів ім. С.І. Юрія

ДЯЧУК Володимир Андрійович

**Податкові преференції та особливості їх
використання в Україні / Tax Preferences and
Peculiarity Their Use in Ukraine**

спеціальність: 072 - Фінанси, банківська справа та страхування
освітньо-професійна програма - Фіскальне адміністрування

Кваліфікаційна робота

Виконав студент групи ФФам-21
В. А. Дячук

Науковий керівник:
к.е.н., доцент, В. А. Валігура

Кваліфікаційну роботу
допущено до захисту:

" ___ " _____ 20__ р.

Завідувач кафедри
_____ О. П. Кириленко

ТЕРНОПІЛЬ - 2022

ЗМІСТ

ВСТУП	3
РОЗДІЛ 1 ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ПОДАТКОВИХ ПРЕФЕРЕНЦІЙ	6
1.1. Суть, складові та основи преференційного оподаткування.....	6
1.2. Ретроспективи та класифікація податкових преференцій.....	14
Висновки до розділу 1.....	22
РОЗДІЛ 2 СУЧАСНІ ТЕНДЕНЦІЇ ЗАСТОВУВАННЯ ПОДАТКОВИХ ПРЕФЕРЕНЦІЙ В УКРАЇНІ	24
2.1. Соціально - економічна характеристика податкових преференцій...	24
2.2. Аналіз функціонування податкових преференцій для підтримки малого та середнього бізнесів.....	32
Висновки до розділу 2.....	42
РОЗДІЛ 3 НАПРЯМКИ ВДОСКОНАЛЕННЯ ПРЕФЕРЕНЦІЙНОГО ОПОДАТКУВАННЯ В УКРАЇНІ	43
Висновки до розділу 3.....	52
ВИСНОВКИ	53
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ	56

ВСТУП

Актуальність теми дослідження. Для розвитку економіки важливим аспектом є реформування механізму преференційного оподаткування. Важливий елемент вирішення наявних проблем полягає в реформуванні податкової системи, оптимізації та регулюванні складових стимулювання діяльності суб'єктів господарювання. Особливо актуальне питання в економіці на сьогоднішній день пов'язане із розвитком податкових преференцій та пільг. Ця проблематика пов'язана з тим, що використання технологій податкових преференцій зумовлює підвищення розвитку економіки в цілому

Проблематику використання податкових преференцій висвітлено у багатьох працях зарубіжних (Е. Бернса, Дж. М. Кейнса, А. Лаффера, Ф. Нітті, К. Рау, Т. Рота, Ж. Сея, Г. Стайна, А. Сміта) та українських (А. Аронова, Г. Василевської, В. Гейця, О. Десятнюк, Я. Жаліла, Ю. Іванова, А. Кізими, А. Крисоватого, І. Луніної, В. Мельника, П. Мельника, А. Соколовської, А. Яремчука) науковців та фахівців.

Проте недостатня ефективність реформ у сфері преференційного оподаткування зумовлює необхідність подальших наукових досліджень окресленої проблеми та формування напрямів удосконалення.

Мета і завдання дослідження. Метою дослідження є обґрунтування теоретичних і практичних основ застосування податкових преференцій, виявлення проблем у їх функціонуванні та створення рекомендацій для їх усунення.

Досягнення зазначеної мети зумовило необхідність вирішення наступних теоретичних і практичних завдань:

- з'ясувати основні складові та суть преференційного оподаткування;
- оцінити вплив податкових преференцій на економічну активність ведення бізнесу;
- дослідити ефективність податкових преференцій та визначити взаємозв'язки між ними та соціальною й економічною сферами суспільства;

– проаналізувати дієвість преференційного оподаткування стосовно їх впливу на доходи бюджету;

– окреслити вектори удосконалення вітчизняної практики преференційного оподаткування та раціональні перспективи введення і використання їх в Україні.

Об’єктом дослідження є система преференційного оподаткування

Предметом дослідження є теоретичні та практичні засади застосування преференційного оподаткування в Україні.

Методи дослідження. Для досягнення поставленої в роботі мети були застосовані такі методи вивчення преференційного оподаткування: метод аналізу та синтезу, застосування та аналіз суперечливих позицій реалізації преференційного оподаткування різноманітних економічних шкіл, метод динамічних порівнянь, графічного зображення, метод аналогії.

Інформаційною базою дослідження є нормативно-правові акти щодо преференційного оподаткування, статистична база та звітні матеріали Державної податкової служби України, Державної казначейської служби України, Державної служби статистики України, Міністерства фінансів України.

Наукова новизна одержаних результатів – аналіз соціально-економічної сутності преференційного оподаткування та визначення пріоритетних напрямків вдосконалення податкового стимулювання.

Практичне значення роботи. В результаті виконаної роботи були зроблені висновки та рекомендації, які можуть стати підґрунтям для вдосконалення преференційного оподаткування шляхом: оптимізації податкових преференцій на період воєнного стану, ліквідації податкових пільг, які не принесли дієвого результату.

Апробація результатів дослідження. Основні наукові результати кваліфікаційної роботи було апробовано на Дев’ятій заочно-дистанційній конференції студентів і молодих вчених «Актуальні питання фінансової теорії та практики» (м. Тернопіль, 15 квітня 2022 р.) та у збірнику наукових праць

кафедри фінансів ім. С.І. Юрія Західноукраїнського національного університету «Фінансове забезпечення сталого розвитку».

Структура і обсяг кваліфікаційної роботи. Кваліфікаційна робота складається зі вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних джерел із 52 найменувань. Загальний обсяг кваліфікаційної роботи становить 61 сторінку комп'ютерного тексту. Робота містить 11 рисунків та 10 таблиць.

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ПОДАТКОВИХ ПРЕФЕРЕНЦІЙ

1.1. Суть, складові та основи преференційного оподаткування

На сучасному етапі розвитку суспільства, в економічній сфері, передові позиції займає оподаткування. Особливе значення в податковій системі займає преференційне оподаткування, адже податкові преференції безпосередньо впливають та є пріоритетом для фінансових відносин для досягнення як і економічних та соціальних цілей, як у відносинах між різними країнами, так і у самій країні.

Сама тема преференційного оподаткування є досить цікавою, оскільки завдяки різним інструментам, складовим будуються різні відносини, економічного значення між державами, та в середині держави на різних рівнях.

Актуальність податкові преференції здобули вже досить давно, у середині XVIII століття, важливим стало питання реалізації стратегічних завдань держави, а саме в розвитку промисловості та реалізація торгівлі, що дозволяє державі такими методами збагачуватися. Для стимулювання виробництва, які були збитковими, в інтересах держави для реалізації податкової політики, застосовувала для них преференції [39, с. 11].

Преференції можуть надаватися у різних випадках, в основному їх можна поділити на такі категорії:

- адресно – видаються державою певним організаціям;
- у випадку співпраці декількох держав – надання взаємних пільг, або одностороннім порядком.

Основна суть преференційного оподаткування заключається в тому, що сама система заходів частково, або повністю звільняє від сплати податкового зобов'язання для зменшення податкового навантаження, зниження податкових ставок, застосування нульових ставок спрямованих на розвиток господарської

діяльності. За допомогою преференційного оподаткування стимулюють господарську активність, а також виведення тіньових грошових потоків.

Податкові заходи є досить універсальним інструментом, за допомогою них утворюється особливе середовище для формування внутрішніх чи зовнішніх податкових умов, для того, щоб пріоритетні галузі для держави були стимулом для руху капіталу. Для держави преференційне оподаткування являється основним інструментом для реалізації фіскальних інтересів.

Держава за допомогою преференційного оподаткування в деякій мірі здійснює коригування потоками ринкового переливу капіталу, також може генерувати необхідні соціально-економічні зрушення задля формування фінансового забезпечення тих чи інших видатків бюджету. Але на сам перед потрібно узгодити потреби усіх сторін перерозподільних відносин.

Переклад з англійської податкова преференція (англ. preference) – перевага. Трактують терміну «преференція» в економічній енциклопедії подається, як: перевага, пільга, надана окремим державам, підприємствам, організаціям для підтримки окремих видів діяльності. Преференції встановлюються у формі інвестиційних податкових кредитів, податкових пільг для фінансування інвестиційних та інноваційних витрат[43].

Проаналізуємо наукові підходи різних економістів щодо сутності податкових преференцій та пільг. Так, Шотландський економіст, засновник класичного напрямку сучасної економічної теорії А. Сміт схилився до того, щоб держава проводила політику мінімального втручання та зменшення податкового навантаження на платників податків. Науковець наголошував, щоб активізувати ділові активності потрібно впровадити оптимальний рівень оподаткування, це забезпечить збільшення бази оподаткування та податкових надходжень. На його думку, головне завдання держави повинне бути у тому, що сама держава змушена визначити такий оптимальний варіант[44].

Відомий німецький економіст, класик К. Рау (1792 – 1870 рр.) зазначав, що «корпорації та організації, цілі яких взаємопов'язані з цілями держави, заслуговують державної підтримки». Суспільно необхідним було державі

надавати підтримку виробництвам, які були збитковими, тому держава підтримувала такі виробництва, задля реалізації податкової політики щодо здійснення преференційного оподаткування [6, с. 12].

Концепція англійського економіста Дж. М. Кейнса про роль держави, як найважливішого учасника та регулятора в економічній діяльності звучала наступним чином, «Держава повинна надавати свій економічний вплив на схильність до споживання частково відповідною системою податків, частково фіксуванням норми відсотка і, можливо, іншими способами» [22].

Науковець наголошував про інвестиційну діяльність преференційного оподаткування, неодноразово наголошувавши, що «коли землевласник сам господарює на частині своїх земель, ... йому може бути надано невелике зниження податку», тому що «землевласник може дозволити собі різні досліди і зазвичай схильний робити їх. Його невдалі досліди приносять йому лише невеликі втрати, тоді як успішні – сприяють поліпшенню і кращому розвитку всієї країни».

На думку американських економістів Е. Бернс, Г. Стайн, А. Лаффер, М. Уейденбаум, високі податки стримують ініціативи підприємств та стримують інвестиційну політику. Автори цієї теорії розробляли механізм стимулюючий господарську діяльність завдяки податковій преференції, наголошуючи, що не завжди збільшуючи податкові ставки, податкові надходження зростатимуть.

Т. Рот, американський економіст, висловлюючи свою думку, вказує, що «рушієм неінфляційного економічного зростання є відповідні теорії пропозиції податкові стимули, які підкріплені зниженням темпу зростання грошової маси».[49]

Взявши за увагу специфіку інноваційної діяльності, податки можна поділити на:

- постійні (сума не залежить від масштабів діяльності);
- змінні (сума залежить від прибутку або від реалізованої продукції).

Такий поділ вважається досить важливим, виходячи з того, що податкове

стимулювання інноваційної діяльності справді ефективним буде тоді, коли пільги будуть значимими для підприємства.

Таким чином були узагальнені основи авторами Ю. Єригіним та О. Голощачовою, які впливають на продуктивність податкового стимулювання інноваційної діяльності та сформульовано ними ряд принципів податкового стимулювання:

- пільгове оподаткування за своєю особливістю повинне враховувати збалансованість зацікавлення платника податків та бюджету держави;

- у етапі впровадження, прискореного зростання і спаду життєвого циклу продукту податкові пільги повинні встановлюватися за постійними податками;

- продукти податкових пільг за змінними податками у етапі сповільненого зростання і насичення життєвого циклу не мають стимулюючого ефекту;

- на стадіях науково-дослідних та дослідно-конструкторських розробок та дослідних зразків форми податкового стимулювання повинні бути встановлені на найвагоміших постійних податках;

- на етапі промислового виробництва у фазах пришвидшеного зростання і спаду податкові пільги повинні пов'язуватися зі змінними податками для інноваційних проектів зі значними капіталовкладеннями;

- податкові пільги повинні надаватися для усіх підприємств-конкурентів, що підвищують конкурентоспроможність імпортозаміщуючих товарів.

З приводу цього виду пільг, український економіст, науковець А. Даниленко розглядає їх як «регулюючий податковий механізм тактичного характеру».

Досліджуючи тему податкової преференції, у сучасній фінансовій літературі пропонують різні трактування, потрібно зазначити, що теоретичний аспект потребує тлумачення сутності дефініції поняття.

До прикладу, у дослідженнях А. Крисоватого та Г. Василевської трактується визначення «податкові преференції – це переваги у сфері оподаткування, які надаються конкретним територіям, певним видам

діяльності, юридичним або фізичним особам, для стимулювання господарської активності, соціального захисту, а також метою легалізації тіньових грошових потоків».

Науковець П. Мельник зазначав, що «податкові преференції – такі, як податковий кредит, спеціальні економічні зони, неоподатковуваний мінімум, реструктуризація податкової заборгованості теж доцільно вважати податковими пільгами».

Досить суперечливим вважають погляди науковців А. Аронова та В. Кашина щодо визначення поняття податкові преференції, вони вважають що, це засіб підсилення стимулюючої функції податків, вирахування різних сум із доходів, які підлягають оподаткуванню, пільгові ставки, а інколи і звільнення від податків на деякий час [3].

А. Яремчук стверджує, для того щоб визначити відповідність системи надання податкових пільг передовим являвся напрям соціально-економічного розвитку, шляхом їх класифікації за функціональною спрямованістю. За цією ознакою, науковець пільги поділяв на: економічні, соціальні та екологічні. При цьому економічні можуть поділятися на виробничі, інвестиційні а також на інноваційні.

Також цікавими є твердження М. Романовського та О. Врубльовської, які вбачають податкові преференції лише у рамках митної політики, схиляючись на той факт, що при справлянні імпортного мита, досить широкого застосування набули тарифні преференції. Виходячи з вищесказаного, трактування дефініції «податкова преференція» зазнає значного звуження розуміння та її роль у соціально-економічних процесах в цілому.

Цю думку підтримує низка фахівців, таких як О. Миронова і Ф. Ханафєєв. Вони зазначають, що держава завдяки системі певних вільг та преференцій зможе підкреслити та вплинути на соціальну та господарську сфери суспільства. Автори зазначають, що преференції встановлюються, в основному, «у вигляді знижок або відміни мита на товари певної номенклатури, що ввозяться в країну». Оскільки підхід трактується лише у рамках митної

політики, можна стверджувати, що він є надто обмеженим.

Відомий фінансист М. Боголепов зазначав: «Теорія державного невтручання давно виявилась неактуальною. Сучасні суспільні класи борються між собою через прагнення змусити державу служити певним цілям і завданням ...державна закликається до наполегливого втручання в економічне життя».

Р. Костанян під видами податкових пільг пропонує розуміти стійку сукупність податкових пільг, які об'єднані на підставі одного, загального для них критерію. Автор зазначає, що «на відміну від поділу податкових пільг на види, який здійснюється залежно від обраного критерію, форми податкових пільг відрізняються тим, яким чином досягається ефект від податкової пільги».

Такий підхід потребує додаткових свідчень, тому що обраний варіант визначення форм податкових пільг базуються певних критеріях «яким чином досягається ефективність від податкової пільги».

Також заслуговує уваги підхід Д. Кобильніка, який дослідив проблематику правового регулювання податкових пільг. Він вважає, що їх можна поділити наступним чином:

- тип платника податку (пільги, які надаються фізичним особам, юридичним особам, та ті, що надаються і фізичним, і юридичним особам);
- за об'єктом (на майнові, прибуткові та ті, що пов'язані з певним видом діяльності платника);
- за строками дії (на постійні, періодичні та надзвичайні);
- за каналом надходження (на державні, місцеві та сумісні звільнення відповідно до території, на якій здійснюється дія податкового звільнення);
- за стадією використання (на звільнення до нарахування суми податку і після визначення такої суми).

Науковець І. Криницький вважає факультативність податкової пільги має розширений характер. Переконує, що класифікацію елементів податково-правового механізму поділяє на обов'язкові та необов'язкові.

Як зазначає П. Вернер, податкові пільги надають ряд конкурентних

переваг суб'єкту господарювання. При цьому, органи державної влади, надаючи окремим підприємствам звільнення від оподаткування, не розтрачаючи державні ресурси, проте такі пільги створюють суб'єкту господарювання більш сприятливе, порівнюючи з іншими платниками податків, становище.

Підхід Н. Кухарської та В. Марченко, полягає в тому, що податкові пільги виступають із сторони застосовуваних ставок податків і зборів, як зниження або підвищення податкової ставки для окремих платників. Економічна сутність податкових пільг може призвести до зменшення податкової ставки серйозно звужує це поняття.

Переконливими є міркування Є. Шаптали, розглядаючи податкові пільги як вид податково-правових стимулів. На перший погляд здається, що у державній допомозі суб'єктам господарювання та стимулах для платників податків відсутнє щось спільне, однак вказані правові явища мають спільні характеристики, а саме вони спрямовані на підтримку відповідних суб'єктів.

По-іншому вважає В. Гурєєв, який зазначає, що «податкова пільга – це встановлена законом складова частина системи оподаткування, яка забезпечує фінансово-економічне стимулювання підприємницької діяльності платника податків шляхом полегшення тягарю податкових зобов'язань».

А. Соколовська, посилаючись на зарубіжних авторів, вважає податкові пільги як відхилення від рамкових умов, до них входять: визначеність стандартної податкової ставки; стандарти бухгалтерського обліку; правила визначення податкової бази.

А. Малько вважає, що: «пільга – це правомірне полегшення становища суб'єкта права, що дозволяє йому повніше задовольняти свої інтереси та знаходить свій вираз як у додаткових, особливих правах (перевагах), так і у звільненні від обов'язків»

А. Соколовська та О. Луніна під податковими пільгами розуміють «передбачене та регламентоване нормами податкового законодавства (за наявності об'єкта оподаткування) відхилення від нормативних вимог

оподаткування, що відбувається у формі повного або часткового звільнення платників податку від його сплати з метою полегшення податкового тягаря»[45].

Податкове регулювання та податкові пільги у своїх працях А.М. Соколовська наділила такими рисами:

- обмеженість застосування пільг, кожна податкова преференція відповідає певним податковим платежам та суворо інтегрована законодавством;
- мобільність податкових пільг, функціонує виключно через ефективне втілення регулюючої функції податків;
- стимулювання платників податків, податкові пільги спрямовані для зменшення податкових зобов'язань з того чи іншого податку, або створення умов оподаткування, спрямованих виключно на стимулювання платників;
- загальність податкових пільг, пільги, які прикріплені до окремих місцевих податків і зборів [45].

З авторами можна не погодитися так, як під категорію платників окремого податку підпадають не усі платники податків. Підставами за якими надають податкові пільги є певні групи платників податків, яких вид діяльності, є об'єктом оподаткування або характер та суспільне значення витрат, які ними здійснюються.

Результатами дослідження, які зазначені вище, є те, що податкові преференції передбачають проблематику встановлення економічної суті поняття та його визначення, крім того, теоретичні підходи визначають його роль у функціонуванні як економіки, так і суспільства на різних рівнях й етапах історичного розвитку.

1.2. Ретроспективи та класифікація податкових преференцій

За своїми властивостями, ринковому механізму характерні самоорганізація та саморегулювання, проте ефективне функціонування соціально орієнтованої ринкової економіки неможливе без втручання держави в регулювання економічних та соціальних процесів. Зокрема, завдяки правильному використанню та застосуванню податкових преференцій держава в змозі регулювати економічні процеси у суспільстві. Відтак, забезпечення економічного зростання в Україні вимагає уважного вивчення, опрацювання та покращення методів і технологій преференційного оподаткування у нашій державі.

Як зазначалося вище, питання запровадження та призначення важливості податкових преференцій набули досить давно, у середині XVIII століття. Задля реалізації цілей, які взаємопов'язані між державою та корпораціями чи організаціями, застосовувалися податкові преференції, пільги. Крім того, мова йшла і про існування малого та середнього бізнесу, держава також підтримувала такі виробництва для реалізації податкової політики.

Також інструменти податкового регулювання мають комплексний характер, вони одночасно відповідають кільком основам податків та зборів та за своєю специфікою створюють спеціальний режим оподаткування для окремих груп платників.

Локальні інструменти пов'язані із впровадженням та реалізацією конкретного потенціалу окремого податку чи збору. До основних інструментів можна віднести:

- пов'язані з об'єктом оподаткування (введення чи скасування окремих податкових об'єктів);
- встановлення складу платників податку (збільшення чи зменшення певних об'єктів оподаткування);
- розміри ставки податку (збільшення чи зменшення ставок);

– визначення податкової бази, обчислення суми податку, що підлягають сплаті до бюджету;

– податкові пільги.

Протягом певного періоду, на початку XIX століття, вектор надання податкових преференцій змінився. Із розквітом егоцентризму (середина XIX – початок XX ст.), також особливого значення здобули преференції, а саме оподаткування індивідуальних доходів та майна конкретної категорії населення.

Багато науковців, на той час, у своїх працях відображали ці зміни. Одним з них являється Ф. Нітті (1868 – 1953) у своїй роботі «Основні начала фінансової науки» з'ясовував пріоритети справедливого оподаткування, зауважуючи, що «рівні доходи не відповідають рівному становищу. І навіть зі зміною сімейного статусу платника податок ніколи не буде справедливим. Проте, за допомогою преференцій несправедливість в оподаткуванні можна обмежити». Таке відкриття призвело до розшарування населення на різні категорії. Науковець стверджував, що сім'я «... є соціальним інструментом», з приводу цього, податкові преференції, при оподаткуванні майна, могли надаватися одруженим особам та сім'ям, в котрих виховували неповнолітніх дітей. Крім того, податкові преференції також поширювалися на соціально незахищені групи населення та на осіб, яким була потрібна державна підтримка та захист.

Згодом, актуальними стали сучасніші форми оподаткування, а також виникли нові види податкових преференцій – неоподатковуваний мінімум, тобто «мізерні доходи, яких вистачало тільки на існування». Також прогресивним стало оподаткування доходів та прибутків платників податків.

Одним із найбільш популярних видів преференцій являються наступні:

1. Торгові преференції – пільги, які надає держава на товари, які транспортуються через кордон: зменшення, або звільнення від митних зборів, відсутність обмежень по кількості товару тощо;

2. Пільгові виплати – допомога по інвалідності, безробіттю, надбавки за

роботу у важких умовах;

3. Диференціація податків (їх перерахунок або зниження) – спрямований на компанії, чий заробіток на початку діяльності може бути не високим;

4. Спрощення візового режиму – спрощений контроль або повна його відсутність (для прикладу, громадяни країн-учасниць Євросоюзу, без перешкод можуть пересуватися всередині цих країн);

5. Державні кредити зі зниженими процентними ставками або довшим терміном погашення (для розвитку бізнесу тощо).

Податковий кодекс України [35] розкриває три види податкових преференцій з податку на доходи фізичних осіб, а саме: звільнення від оподаткування окремих видів доходів (це не стосується загального місячного (річного) оподатковуваного доходу платника), податкову знижку та податкову соціальну пільгу.

Першою податковою преференцією являється перелік доходів, які не є загальномісячним (річним) оподатковуваного доходом платника податку. Даний перелік налічує 59 позицій, тільки окремі з них спрямовані на стимулювання певних видів діяльності. Окрема група «активних» преференцій становлять доходи, які не стосуються загальномісячного (річного) оподатковуваного доходу платника податку. Інші преференції першої групи можна віднести до «соціальної» групи, в яку входять доходи пов'язані з усілякими виплатами для окремих груп населення.

Податковою преференцією наступного типу являється податкова знижка. Платник податку має право на податкову знижку у випадку зменшення власного оподаткованого доходу за звітній податковий рік на випадок, якщо нарахування доходів у вигляді заробітної плати, зменшена на суму єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування, страхових внесків до Накопичувального фонду, які відповідно закону сплачуються за рахунок заробітної плати платника. При нарахуванні доходів за виконання робіт чи надання послуг, зменшена на суму єдиного внеску на загальнообов'язкове соціальне страхування. Загальна сума податкової знижки,

не може бути більшою за його річний загальнооподаткований дохід, повинна дорівнювати розміру місячного прожиткового мінімуму, нарахованого як заробітна плата. Тобто, платник податку може повернути собі частину податку сплаченого ними із заробітної плати.

Третім типом преференційного оподаткування на доходи фізичних осіб виступає податкова соціальна пільга, вона застосовується до нарахованого платнику податку протягом звітного податкового місяця як заробітна плата (виплата, компенсація та винагорода), якщо розмір не перевищує суми, яка дорівнює розміру місячного прожиткового мінімуму, для особи працездатної на 1 січня звітного податкового року, помноженого на 1,4 та заокругленого до ближчих 10 гривень. Також вона застосовується до платника податку, у якого місячний дохід у вигляді заробітної плати лише за одним місцем його нарахування. При цьому цей тип не може застосовуватися до: доходів, які не є заробітною платою; заробітної плати, яку платник податку впродовж звітного податкового місяця отримує одночасно з доходами у вигляді стипендії, доходу особи від провадження підприємницької діяльності, та іншої незалежної професійної діяльності; іноземні доходи[37]. Тобто, сума, яку платник податку з доходів має право зменшити суму свого загальномісячного оподаткованого доходу.

Також серед найважливіших складових державного регулювання є податкове регулювання, основою існування якою є фіскальна регулятивна функція. Завдячуючи цій функції оподаткування, держава зацікавлює суб'єктів оподаткування для реалізації тих пріоритетів, які є бажаними для суспільного розвитку. Однією з переваг податкового регулювання є непрямий вплив податків, таких як не пряме спонукання платників податків виконувати певні дії, за допомогою цього створюється внутрішня зацікавленість.

Метою даного виду податку є пошук податкового режиму, за допомогою якого можна забезпечити збалансування інтересів суб'єктів господарювання. Крім того, проблематикою цього є те, що ці інтереси мають здатність часто змінюватися та залежати від багатьох умов – рис. 1.1.

Збалансовані інтереси дозволяють створити необхідні умови, для платників податків, мінімізують витрати та зниження податкового навантаження, створення конкурентного середовища та забезпечення рівня добробуту суспільства.

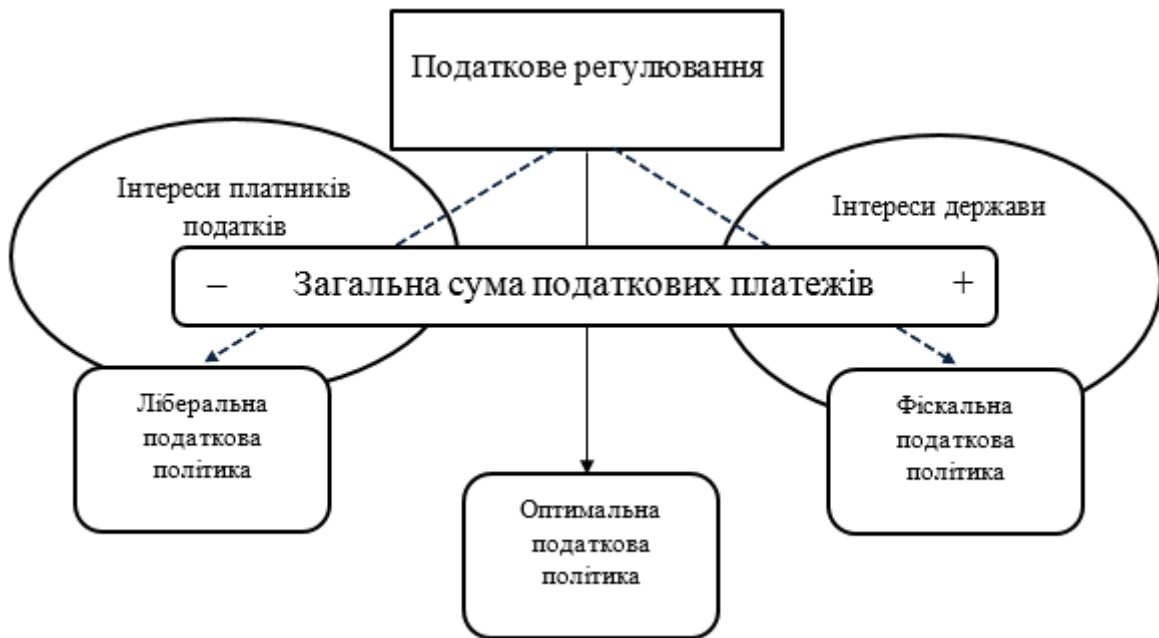


Рис. 1.1. Механізм впливу податкового регулювання на баланс інтересів держави і платників податків [20, с. 123].

Не менш важливим важелем податкових преференцій є податкове стимулювання. Податкове стимулювання виступає політикою низьких податків, оптимізації структури та складу системи податків, рівня податкових ставок окремих податків. Роль податкового стимулювання побудована так, щоб в першу чергу приймати безпосередній вплив на економіку в цілому, окремі галузі, соціальні процеси, та на економічну поведінку платників податків. Основна форма податкового стимулювання – надання податкових пільг.

За допомогою заходів застосування податкового стимулювання відповідно знижується податкове навантаження на платника, результатом цього податкові платежі скорочуються, а власні кошти відповідно збільшуються.

На період сучасного інноваційного розвитку існують різні теоретичні підходи до класифікації податкових інструментів[15]. Дефініція «інструмент» звучить як – засіб або спосіб для досягнення чогось [8, с. 499]. Виходячи з

цього, можна дати коротке визначення «податкового інструменту» – засіб, що використовується для досягнення певних цілей у податковій політиці. У широкому розумінні, «податкові інструменти» – «сукупність засобів впливу держави на економічну поведінку платника податків через їх економічні інтереси з метою досягнення визначеного економічного або соціального результату, які закріплюються в нормах податкового законодавства» [28, с. 189].

Одні і ті ж самі цілі податкового регулювання можна досягнути за допомогою різноманітних інструментів.

Інструменти податкового регулювання включають в себе такі поняття, як:

- загальний рівень оподаткування – податкове навантаження (зменшення податкового навантаження сприяє зростанню всіх економічних процесів і зменшенню частини тіньової економіки, крім того доходи державного бюджету скорочуються до відповідного збільшення податкової бази);
- структура системи податків (передбачає введення нових податків та виведення тих податків, яких регуляторний потенціал вичерпаний та зміною співвідношення податкових ставок за різними податками);
- застосування альтернативних систем оподаткування (спрощену систему оподаткування, обліку та звітності) [21, с. 132].

Пільги надаються певним групам з певною однорідністю, наділеними специфічною однорідністю за якою законодавець пов'язує надання пільг, при цьому до інших платників застосовуються загальні підходи оподаткування.

Можна виділити декілька груп пільгового оподаткування, для розподілу податкових звільнень осіб, які звільняються від тих чи інших обов'язків.

1. Залежно від типу платника податку:

- а) податкові пільги, які можуть надаватися лише фізичним особам, надання яких не є індивідуальним, а певним категоріям платників податку, які відрізняються специфічними рисами таких категорій;
- б) податкові пільги, які можуть надаватися лише юридичним особам,

надання адресовані певним категоріям платників, окремим групам, законодавець застосовує пільги як і для юридичних осіб, так і для їх відокремлених підрозділів;

с) податкові пільги, які можуть надаватися особам, які здійснюють той чи інший вид діяльності, при цьому пов'язуються з оподаткуванням, незважаючи чи вони є юридичними або фізичними особами.

2. Залежно від об'єкта оподаткування:

а) пільги, які надаються на певні категорії майна, коли окремі складові того чи іншого майна платника виключаються від процедури використання податкового обов'язку. Тобто, звільнення від оподаткування надається в тому випадку, коли платник і об'єкт оподаткування пов'язані тісним зв'язком, та за умови, що він є власником цього майнового об'єкта;

б) пільги, які надаються при певних складових доходів, яких певною мірою краще не отримувати від зобов'язаних осіб, та не надавати їм на підставі цього коштів для фінансування окремих видів потреб.

3. Залежно від часу процедури використання податкових пільг:

а) постійні податкові пільги, які закріплюються законодавчими актами, не мають періодичного характеру, встановлюються відповідно до Податкового кодексу України на необмежений термін;

б) періодичні податкові пільги, надаються на певний визначений проміжок часу (довгострокові – на декілька років (2-5 років), річні пільги).

с) надзвичайні податкові пільги, надаються на певний проміжок часу, пов'язаний із деякими особливостями, які відповідно виникли на підставі певних чинників. Найчастіше виникають в наслідок стихійного лиха, певних надзвичайних ситуацій тощо. [36].

Також виділяють такі види ознак податкових пільг:

– обмежена сфера застосування – кожна податкова пільга відповідає конкретному податку, сфера їх застосування локалізована певним податком у конкретний механізм;

– стимулююча спрямованість – метою є заохочення дій платників, які

спрямовані для втілення загальнодержавних завдань.

– регулююча спрямованість – податкові пільги застосовуються для перерозподілу фінансових ресурсів, метою яких є врегулювання певних процесів і пропорцій економічного відтворення;

– нейтральність – впровадження податкових пільг не має певного впливу на збільшення чи зменшення конкурентоздатності платника податків;

– екстериторіальність – пільги за територіальною ознакою не мають спеціальних обмежень, їх застосовують на відповідній території, конкретно на яку змушений стягуватися відповідний податок;

– мобільність – податкові пільги дають можливість для передчасного коригування умов оподаткування для того, щоб забезпечити ефективність реалізації регулюючої функції податків.

Підсумовуючи усе вищесказане, можна зазначити, що пільги є важливим елементом преференційного оподаткування, проте існують протиріччя застосування преференційних оподаткувань на практиці, але за наявності детального тлумачення цього визначення, можливе вирішення вищезгаданих проблем.

Податкові пільги можна класифікувати за ознаками відповідно рис. 1.2.

Більшість податкових пільг за термінами дії належать до постійних, які введені спеціальними законами, до тимчасових пільг належать пільги, які встановлюються конкретно на визначений термін дії. Межі повноважень, які встановлюються Податковим Кодексом Верховної Ради України та Верховної Ради Автономної Республіки Крим, сільськими, селищними, міськими радами відбувається здійснення встановлення і скасування податкових пільг. Встановлювати індивідуальні пільгові ставки місцевих податків та зборів для окремих юридичних і фізичних осіб-підприємців і фізичних осіб сільським, селищним та міським радам – не дозволяється.

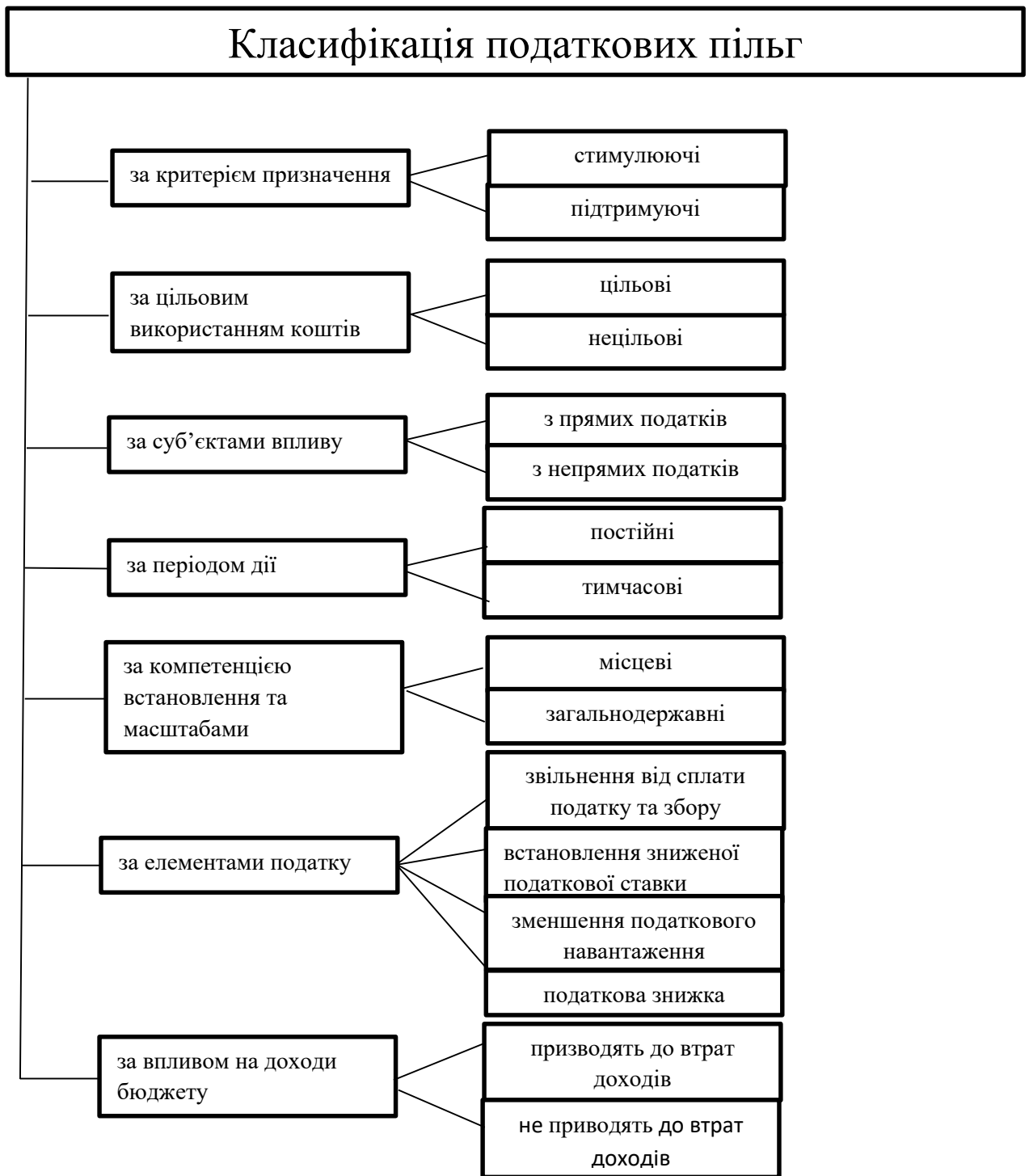


Рис. 1.2. Класифікація податкових пільг

Джерело: [29]

Висновки до розділу 1

У процесі дослідження теоретичних основ преференційного оподаткування, можна зробити наступні узагальнення:

1. Узагальнюючи теорії, концепції та дефініції преференційного оподаткування, на основі усіх поглядів, можна підсумувати те, що сама система преференційного оподаткування викриває не тільки рівень розвитку економіки, а і самий розвиток податкової системи в цілому. Аналізуючи матеріал, необхідно використовувати підхід компромісного варіанту, враховувати одну із специфікацій макроекономічної динаміки та розподіл бюджету.

2. У процесі встановлення класифікації та ретроспектив преференційного оподаткування, можна дійти висновку, що процес надання преференцій безпосереднього впливає на доходи, використання ресурсів спрямованих для досягнення певних цілей соціально-економічного розвитку, завдяки чому преференції мають вплив на середовище економічного, політичного та соціального характеру.

РОЗДІЛ 2

СУЧАСНІ ТЕНДЕНЦІЇ ЗАСТОСУВАННЯ ПОДАТКОВИХ ПРЕФЕРЕНЦІЙ В УКРАЇНІ

2.1. Соціально – економічна характеристика податкових преференцій

Податкові пільги значною мірою впливають на стан грошових надходжень до державної казни та її формування. Держава маніпулюючи податковими важелями, в змозі регулювати розвитком окремих суб'єктів підприємницької діяльності. У таблиці 2.1. наведено стан початкової економічної характеристики впровадження податкових пільг на період 2014–2019 років, загальну структуру та обсяги фінансування тої чи іншої ланки податкового механізму.

Таблиця 2.1

Сума податкових пільг в розрізі податків, тис. грн.

Податок	2014 рік	2015 рік	2016 рік	2017 рік	2018 рік	2019 рік
1	2	3	4	5	6	7
Податок на прибуток, всього	22 135 183,87	27 707 026,50	75 461 128,76	60 197 581,57	72 044 375,60	86 647 397,47
– втрати бюджету	4 622 997,32	236 990,63	274 726,371	1 417 781,432	1 895 352,962	1 725 897,35
– інші пільги	17 512 186,55	27 470 035,87	75186402,39	58779800,14	70149022,64	84 921 500,12
Плата за землю, всього	8 745 323,68	0	0	0	0	0
– втрати бюджету	654 812,74	0	0	0	0	0
– інші пільги	8 090 510,94	0	0	0	0	0
Податок на додану вартість, всього	91 198 479,01	141328 476,47	104 986 672,53	122 892 884,61	147 514 511,73	153755 091,29
– втрати бюджету	26 742 348,20	50 490 821,20	22 891 393,6	17 960 270,81	24 567 697,53	30 926 619,07
– інші пільги	64 456 130,81	90 837 655,27	82095278,93	104932613,8	122946814,2	122 828 472,22
Акцизний податок з вітчизняних товарів, всього	30 135 200,55	21 646 083,02	30 091 367,79	41 115 908,77	49 956 995,01	56 242 236,02
– втрати бюджету	1 192 300,23	868 147,50	1786588,38	523818,43	101065,78	799 527,73

Продовження табл. 2.1

– інші пільги	28 942 900,32	20 777 935,52	28 304 779,41	40 592 090,34	49 855 929,23	55 442 708,29
Акцизний податок з імпортованих товарів, всього	8 044 325,11	10 006 729,18	16 446 839,06	21 209 244,19	24 253 599,50	25 404 672,85
– втрати бюджету	821,05	213,62	354,193	376,091	1847,208	40 630,53
– інші пільги	8 043 504,06	10 006 515,56	16 446 484,87	21 208 868,1	24 251 752,29	25 364 042,32
Податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки (з 2015 року – податок на майно), всього	1,46	4 305 592,23	6 170 016,68	7 264 238,727	10 156 195,74	10 365 582,88
– втрати бюджету	1,46	3 757 150,16	5254169,815	6143908,66	9167714,7	9 230 146,80
– інші пільги	0	548 442,07	915846,865	1120330,067	988481,035	1 135 436,08
Туристичний збір, всього	34,78	22,10	46,172	22,808	19,977	473,00
– втрати бюджету	34,78	22,10	46,172	22,808	19,977	473,00
– інші пільги	0	0	0	0	0	0
Збір за місця для паркування транспортних засобів, всього	0	2,05	56 301,339	32 742,951	11 098,603	4 695,76
– втрати бюджету	0	2,05	56 301,339	32 742,951	11 098,603	4 695,76
– інші пільги	0	0	0	0	0	0
Загальна сума пільг, всього	160 258 549,26	204 993 932,06	233 214 043,21	252 432 156,77	303 936 796,11	332 420 347,47
– втрати бюджету	33 213 315,79	55 353 347,26	30 263 638,31	25 798 454,37	35 744 796,71	42 728 188,43
– інші пільги	127 045 233,47	149 640 584,80	202 950 404,9	226 633 702,4	268 191 999,4	289 692 159,04

Джерело: складено автором за даними Державної податкової служби України.

Розглянувши таблицю, можна спостерігати пріоритети пільгування держави. У період з 2015–2019 рр. можна спостерігати значне зростання податку на прибуток загалом, якщо обсяг у 2015 р. склав 22135183,87 грн., то на 2019 р. ми бачимо значне збільшення, сума зросла до 86647397,47 грн. Загальна сума пільг зростала фактично щороку, у період з 2014 р. по 2019 р. їх сума зросла майже у два рази.

Важливим елементом також є податкова соціальна пільга (табл. 2.2). Можна зробити висновки, що податкова соціальна пільга протягом усього періоду, наведеними відповідно таблиці, зростала, завдяки тому, що у 2017 році відбулося зростання мінімальної заробітної плати по відношенню до прожиткового мінімуму для працездатних осіб та обмеження застосування податкової соціальної пільги доходів більшої кількості працівників, тому розмір заробітної плати не повинен перевищувати розмір мінімальної заробітної плати, для застосування податкової соціальної пільги [31].

Таблиця 2.2.

Податкова соціальна пільга за 2015-2020 роки.

Рік	Граничний розмір доходу, грн.	Мінімальна заробітна плата, грн.	Прожитковий мінімум, грн.	Податкова соціальна пільга		
				100%	150%	200%
2015	1710	1218	1218	609,00	913,50	1218
2016	1930	1378	1378	689,00	1033,50	1378
2017	2240	3200	1600	800,00	1200,00	1600
2018	2470	3723	1762	881,00	1321,50	1762
2019	2690	4173	1921	960,50	1440,75	1921
2020	2940	4723	2102	1051,00	1576,50	2102

Джерело: на основі [46; 47]

Одним із важливих завдань преференційного оподаткування є з'ясування сутності та дефініції практичного застосування та їх відбиток на соціальну та економічні сфери розвитку суспільства, що є в основі комплексного його аналізу. Крім того, досить важливу роль у економічній та особливо у податковій сфері приділяють інвестиціям. Інвестиційний розвиток зачіпає усі сфери реалізації податкових процесів. Розглянувши таблицю 2.3, можна дізнатися у яких обсягах та які сфери інвестиційної діяльності здійснювала держава за 2021 рік.

Таблиця 2.3

Капітальні інвестиції за видами активів у 2021 році

	Січень-березень	Січень-червень	Січень-вересень	Січень-грудень
У млн. грн. (загальний відсоток)				
Усього	78178,5(100%)	191133,0(100%)	331665,9(100%)	528802,0(100%)
Інвестиції у матеріальні активи	74453,3(95,2%)	182098,0(95,3%)	316556,9(95,4%)	505246,3(95,5%)
Будівлі житлові	7668,6(9,8%)	17588,5(9,2%)	33450,3(10,1%)	47798,0(9,1%)

Продовження табл. 2.3

Будівлі нежитлові	8851,7(11,3%)	23922,8(12,5%)	45148,2(13,6%)	71495,8(13,5%)
Інженерні споруди	17208,0(22,0%)	45418,9(23,8%)	82799,9(24,9%)	148150,6(28%)
Машини, обладнання та інвентар	26394,4(33,8%)	62350,5(32,6%)	102396,1(30,9%)	158724,8(30%)
Транспортні засоби	10342,6(13,2%)	23484,6(12,3%)	36807,8(11,1%)	54411,6(10,3%)
Земля	224,9(0,3%)	793,0(0,4%)	1333,2(0,4%)	2094,1(0,4%)
Довгострокові біологічні активи рослинництва і тваринництва	1197,9(1,5%)	2327,3(1,2%)	3554,8(1,1%)	4941,5(0,9%)
Інші матеріальні активи	2565,3(3,3%)	6212,4(3,3%)	11066,6(3,3%)	17629,9(3,3%)
Інвестиції у нематеріальні активи	3725,2(4,8%)	9035,0(4,7%)	15109,0(4,6%)	23555,7(4,5%)
З них				
Програмне забезпечення та бази даних	2135,0(2,7%)	5294,8(2,8%)	8091,7(2,4%)	13731,5(2,6%)

Джерело: складено автором на основі Державної служби статистики України

За даними таблиці, спостерігаємо найбільшу активність інвестиційної діяльності у сфері матеріальних активів протягом цілого 2021 року, та вона показує що держава робить великий акцент на цьому аспекті.

Джерелом прямих іноземних інвестицій виступають як інвестори-нерезиденти, так й інвестори-резиденти. Під інвесторами-резидентами (Round Tripping) можна зрозуміти, як процес передачі коштів за кордон, із поверненням їх у зворотному напрямку в Україну у вигляді іноземних інвестицій. На рис. 2.1 можна оглянути динаміку цих іноземних інвестицій.

Можна бачити, що з 2016 р. інвестиції від нерезидентів, за винятком 2019 року, надзвичайно активно зменшувались. У випадку Round Tripping, обсяги даних операцій у 2015-2019 роках збільшувався [30].

Статистичні дані даної таблиці свідчать про те, що найбільші інвестиційні

заходи приділяють матеріальним активам, тоді як іншим сферам приділяють не значну увагу. Проте, потрібно удосконалювати технології та методи оподаткування і податкові процеси, для цього потрібно здійснити низку реформ. Сучасні реформи особливим чином проявляються у скасуванні окремих видів податкових преференцій.

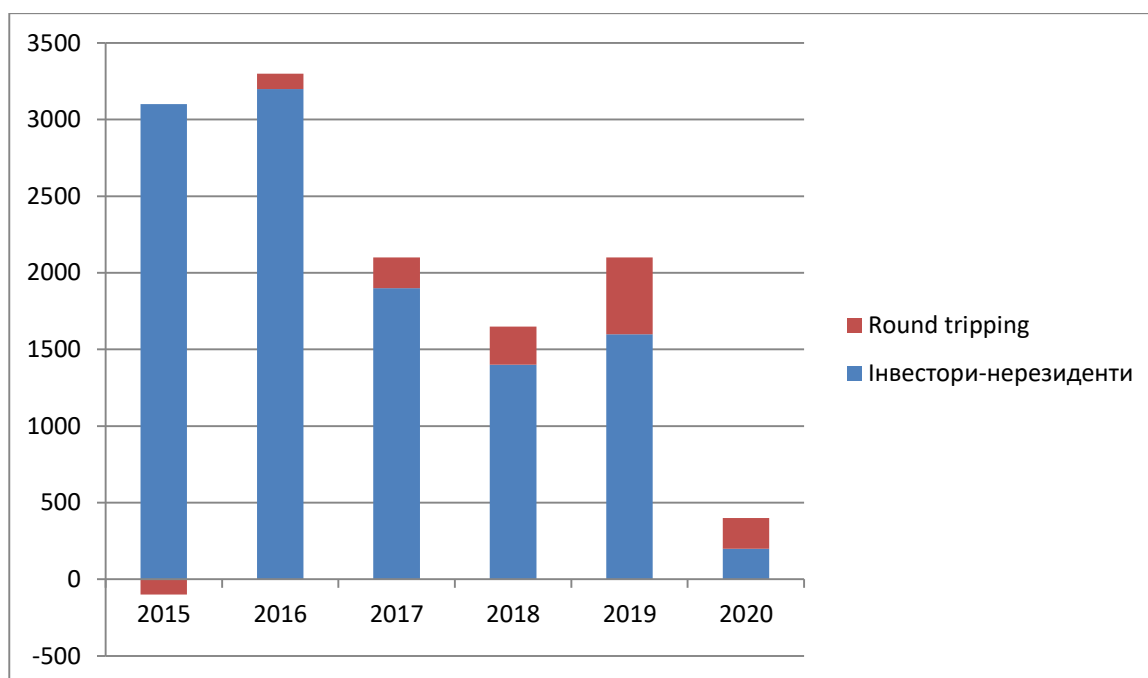


Рис. 2.1. Обсяги прямих іноземних інвестицій в економіку України у 2015–2020 р., млн. грн.

Джерело: складено автором за даними Державної податкової служби України.

Одним із видів зросту в економіці є інвестиційно–інноваційна активність, що є одним із інструментів преференційного оподаткування, що є важелем для прискореного накопичення капіталу суб’єктів господарювання. В Україні фінансування інноваційних проектів нестабільне, це може свідчити в деякій мірі про втрату зацікавленості, про що свідчить статистика (табл. 2.3.), проте це сприяє забезпеченню сталого економічного розвитку та забезпечує захист платників податків від окремих видів ризику.

Таблиця 2.4

Фінансування інноваційної діяльності промислових підприємств

	Витрати за рахунок			
	Власних коштів підприємств у %	Коштів державного бюджету у %	Коштів інвесторів-нерезидентів у %	Кошти інших джерел у %
2015	97,2	0,4	0,4	2,0
2016	94,9	0,8	0,1	4,3
2017	84,5	2,5	1,2	11,8
2018	88,2	5,2	0,9	5,7
2019	87,7	3,9	0,3	8,1

Джерело: складено автором на основі Державної служби статистики України.

Важливо зазначити, скорочення фінансування інноваційної діяльності в Україні зменшилося за рахунок коштів інвесторів-нерезидентів та частково державного бюджету.

На рисунку 2.2. детально зображено загальні суми податкових пільг за 2014–2019 рр. Як ми бачимо, основний акцент припадає на податок на додану вартість щорічно.

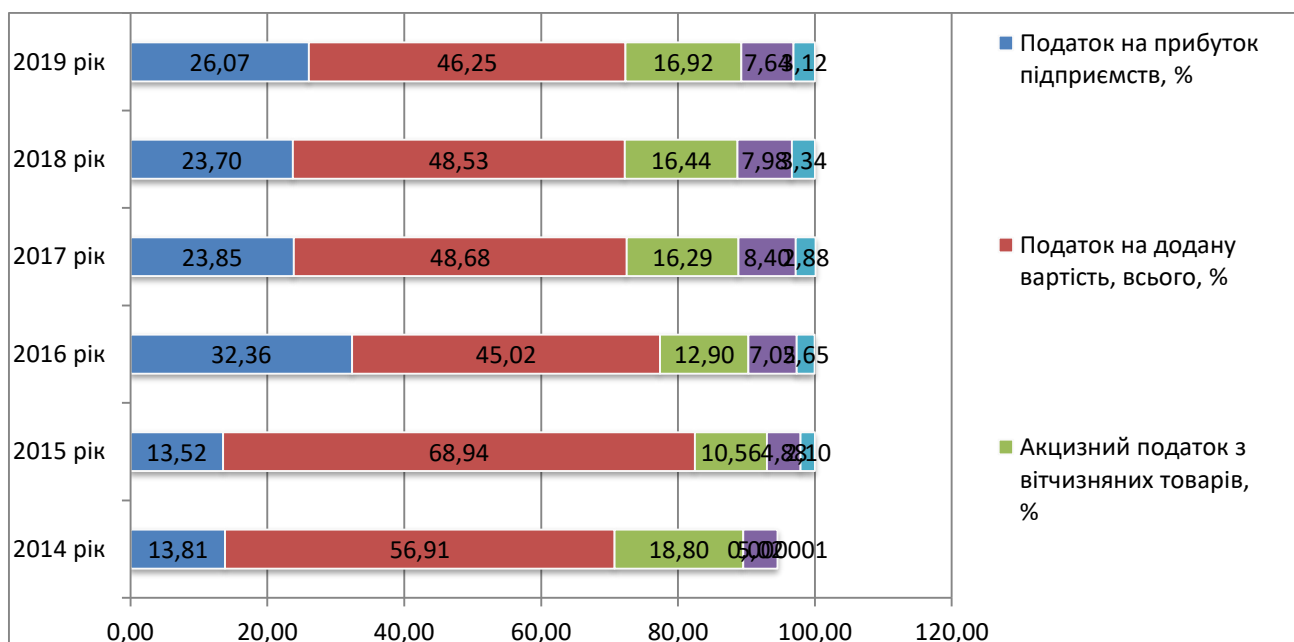


Рис. 2.2. Питома вага загальної суми податкових пільг в розрізі податків у загальній сумі пільг за 2014-2019 роки.

Джерело: складено автором за даними Державної податкової служби

України.

Однак, на наступному схематично зображеному рисунку (рис. 2.3.) можна побачити наступне, податок на додану вартість являється одним із елементів, що негативно впливає на Державний бюджет України, оскільки найбільші витрати з бюджету припадає на даний вид податку щорічно, що не можна так сказати про інші податки. Крім того податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки також має значний вплив на державну казну.

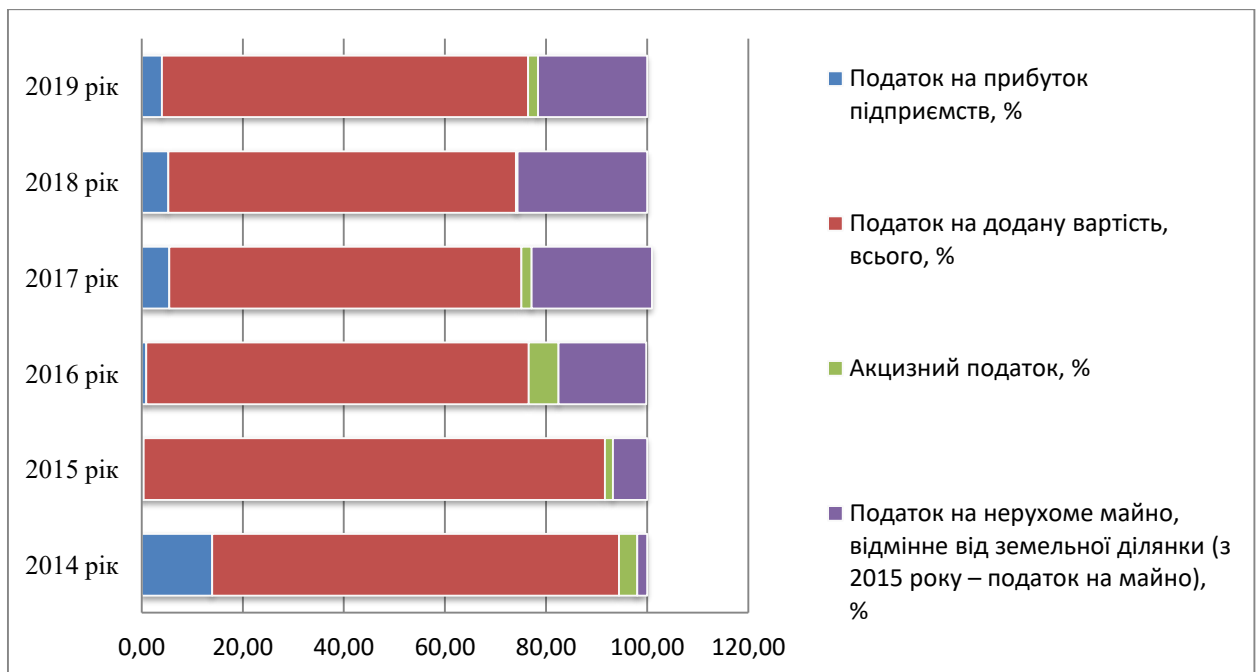


Рис. 2.3. Питома вага пільг, що є втратами бюджету в розрізі податків у загальній сумі пільг, що є втратами доходів бюджету за 2014-2019 роки.

Джерело: складено автором за даними Державної податкової служби України.

Оцінюючи та аналізуючи податкові пільги, можна зазначити, що суми податкових пільг з часом змінюється, на рисунку 2.4. можна прослідкувати як змінюються пільги з податку на прибуток підприємств.

Можна прослідкувати таку тенденцію, як і на попередніх графіках, суми пільг постійно зростають, а витрати держави загалом залишаються майже на одному і тому ж рівні.

Податкові пільги досить часто не досягають того кінцевого результату, заради яких вони вводилися, маючи таку особливість, як скорочення доходів

бюджету, зменшуючи державну казну.

На рис. 2.5. статистично відображено втрати бюджетів різних рівнів від надання пільг.

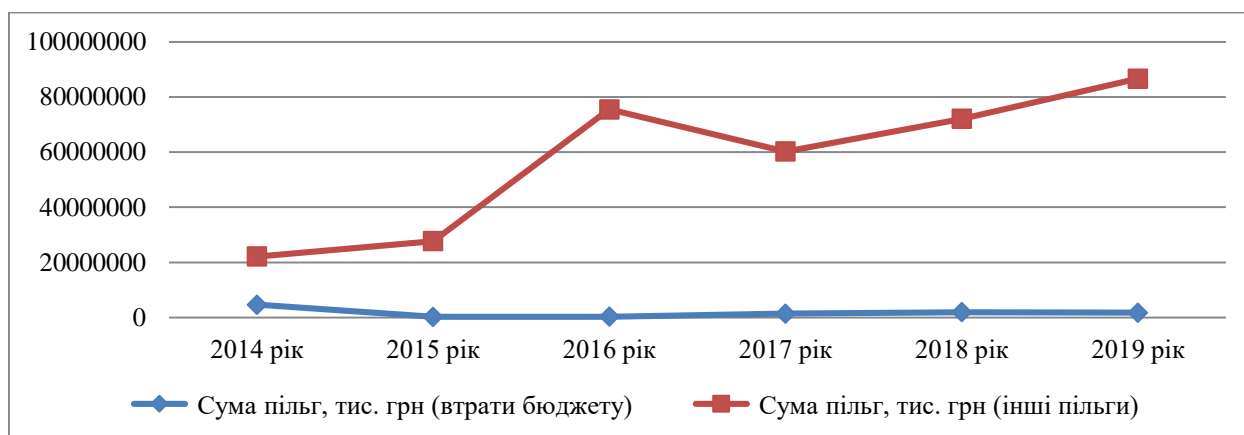


Рис. 2.4. Зміни суми пільг з податку на прибуток підприємств за 2014-2019 роки за видами пільг.

Джерело: складено автором за даними Державної податкової служби України.

Для того, щоб в державі функціонувала ефективна система податкового стимулювання, потрібно звернути увагу на раціональне використання коштів з бюджетів різних рівнів та впроваджувати нові інструменти для ефективного регулювання.

Кількість застосованих податкових пільг за період 2016 - 2018 рр. зображено на рис. 2.6.

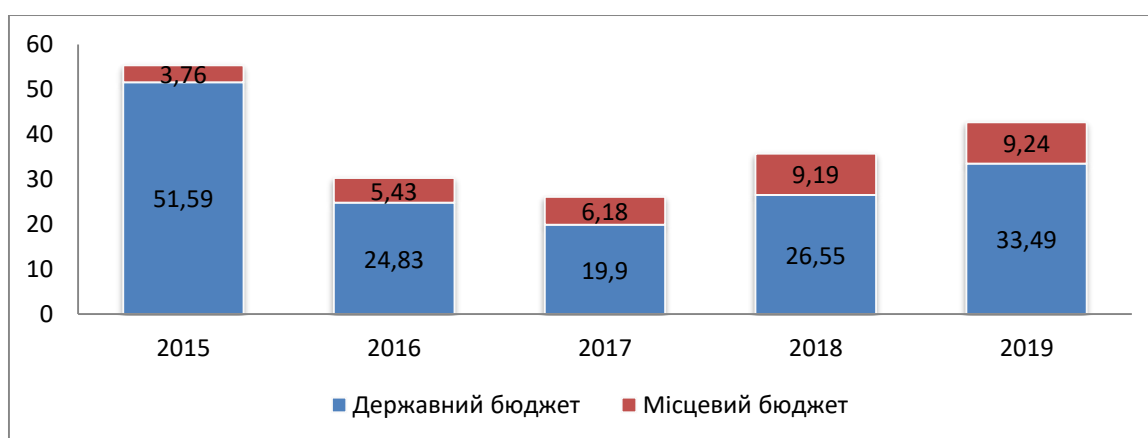


Рис. 2.5. Розподіл витрат бюджетів від надання податкових пільг, млрд. грн.

Джерело: складено автором за даними Державної податкової служби України.

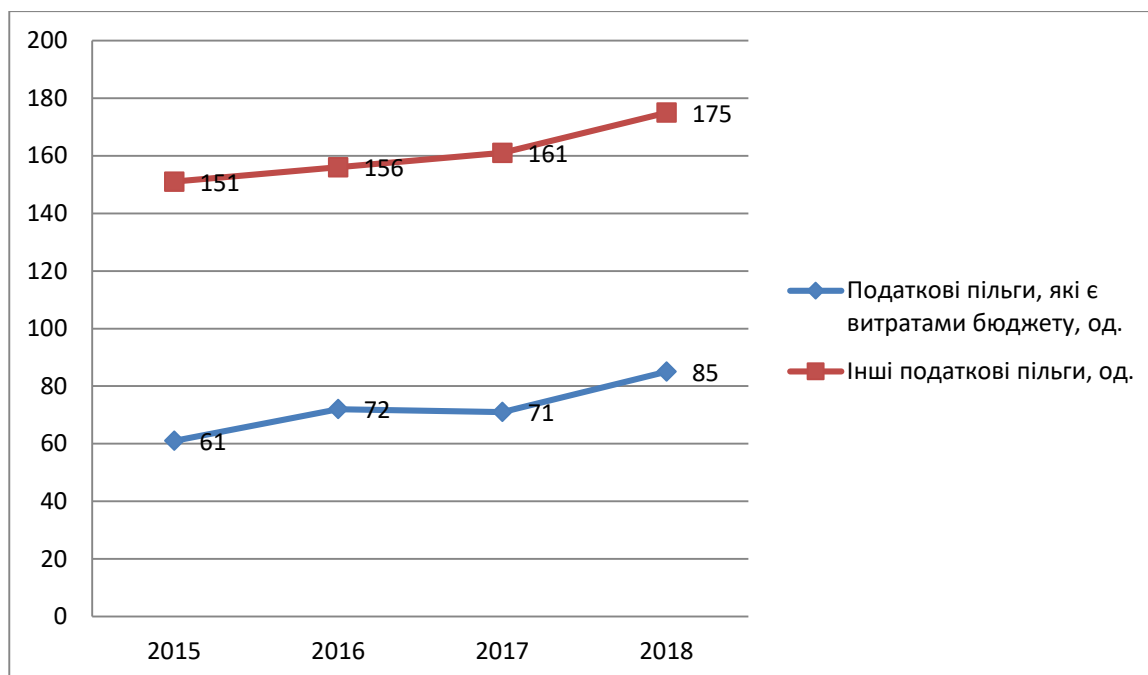


Рис. 2.6. Динаміка податкових пільг у розрізі Довідників податкових пільг 2015-2018 рр.

Джерело: складено автором за даними Державної податкової служби України.

Ефект зростання цих показників, обумовлений тим, що в основному запроваджувалися пільги, які не призводили до значних витрат державного бюджету, але не зважаючи на це, надання податкових пільг залишаються одним із тих чинників, які викликають проблеми у пільговому законодавстві.

2.2. Аналіз функціонування податкових преференцій для підтримки малого та середнього бізнесів

Економіка України в умовах сучасної ринкової політики значною мірою залежить від розвитку малого та середніх бізнесів, проте перешкодами для їх розвитку може являтися недостатнє фінансове забезпечення.

Необхідно взяти до уваги те, що найбільший внесок у додану вартість України, забезпечують середні та великі підприємства – в середньому 40 (табл. 2.5).

Таблиця 2.5

Структура формування зайнятості та доданої вартості в Україні в залежності від розміру підприємств, 2016 р.

	Мікро	Малі (без урахування мікро)	Середні	Великі
Кількість підприємств, % до загальної к-сті	96,5	2,6	0,9	0,02
Кількість зайнятих, % до загальної к-сті	34,7	13,0	32,7	19,6
Кількість найнятих, % до загальної к-сті	18,3	16,1	41,0	24,6
Додана вартість за факторними витратами, % до загальної доданої вартості	5,4	11,3	43,3	39,9

Джерело: складено авторами за даними [51].

Не беручи до уваги на те, що малий бізнес в Україні, зазвичай, розглядають як джерело, завдяки котрому наповнюється бюджет країни, його соціально–економічний потенціал не низько оцінюють, що у свою чергу призводить здебільш до постійного фіскального тиску та скорочень наявних податкових преференцій.

Виділяють дві форми оподаткування малого та середнього бізнесів, відповідно до Податкового кодексу України: загальна та спрощена. Загальна система оподаткування базується відповідно податку на прибуток (табл. 2.6). Спрощена система оподаткування виділяє собою поділ платників податків на чотири групи (табл. 2.7), видами діяльності (табл. 2.8).

Таблиця 2.6

Системи оподаткування для малого та середнього бізнесів в Україні

Критерій	Система оподаткування			
	Загальна	Спрощена		
		Платник 1 групи	Платник 2 групи	Платник 3 групи

Продовження табл. 2.6

Ставки податку	Податок на доходи 18%, ЄСВ – 22% та військовий збір 1,5%	Єдиний податок: від 1 до 10% прожиткового мінімуму	Єдиний податок: від 2 до 20% МЗ	Єдиний податок від доходу: 3% і ПДВ; 5% без ПДВ	Єдиний податок, ставка залежить від виду земельної ділянки
Реєстрація платником ПДВ	За обсягу оподатковуваних операцій 1 млн. грн. є платником ПДВ	Не є платниками ПДВ	Не є платниками ПДВ	За ставкою 3% є платниками ПДВ, за ставкою 5% не є платниками ПДВ	Не є платниками ПДВ
Звітний період	Календарний рік чи квартал	Календарний рік		Календарний квартал	
Порядок подання звітності	Декларація про доходи подається раз на рік не пізніше ніж 9 лютого наступного року	Податкова декларація подається раз на рік протягом 60 календарних днів після закінчення звітного року		Декларація подається щокварталу протягом 40 к.д після закінчення звітного кварталу	Податкова звітність подається не пізніше 20 лютого наступного року

Джерело: складено автором на основі Податкового кодексу України [34]

Спрощену систему оподаткування для малого і середнього бізнесів можна охарактеризувати як не поганий поштовх для функціонування і розширення діяльності усіх чотирьох груп платників, лояльніше спрощення є досить не поганим заохоченням до розвитку та відповідно в подальшому забезпечення поповнення державного бюджету.

Таблиця 2.7

Обмеження за обсягом виручки й кількістю працівників під час застосування системи оподаткування

Система оподаткування		Обмеження за обсягом виручки й кількістю працівників
Загальна		Немає обмежень за обсягом виручки й кількістю працівників
Спрощена	1 група	Обсяг доходу протягом року має не перевищувати 300 тис грн. Можна працювати самостійно без найманих працівників
	2 група	Обсяг доходу протягом року має не перевищувати 5,4 млн. грн. Можна працювати перебувати не більше ніж 10 осіб

Продовження табл. 2.6

	3 група	Обсяг доходу протягом року не повинен перевищувати 7,2 млн. грн. Немає обмежень за кількістю працівників
Спрощена	4 група	Немає обмежень за обсягом виручки й кількістю працівників для юридичних осіб. Фізичні особи можуть працювати тільки самостійно

Джерело: складено автором на основі Податкового кодексу України [34]

Дана система оподаткування дозволяє розподілити певні підприємства також по конкретних групах, що у свою чергу спрощує застосування системи оподаткування в залежності від обсягів доходу та працівників підприємств.

Таблиця 2.8

**Обмеження за видами діяльності під час застосування системи
оподаткування**

Система оподаткування		Обмеження за обсягом виручки й кількістю працівників
Загальна		Немає обмежень за обсягом виручки й кількістю працівників
Спрощена	1 група	Мають право тільки здійснювати роздрібну торгівлю товарами на ринку й надавати побутові послуги населенню
	2 група	Мають право надавати послуги платникам єдиного податку та/або населенню, а також здійснювати виробництво, продаж товарів. Заборонено надавати посередницькі послуги з купівлі, продажу, оренди та оцінювання нерухомого майна, постачання, продажу ювелірних та побутових виробів із дорогоцінних металів, дорогоцінного каміння, дорогоцінного каміння органічного утворення та напівдорогоцінного каміння
	3 група	Немає обмежень за видами діяльності
Спрощена	4 група	Немає обмежень за видами діяльності для юридичних осіб. Фізичні особи можуть здійснювати винятково вирощування, відгодовування сільськогосподарської продукції, збирання, вилов, переробку такої власно вирощеної або відгодованої продукції, її продаж

Джерело: складено автором на основі Податкового кодексу України[34]

Спрощена система оподаткування за своєю властивістю має деякі переваги: звільнення від сплати окремих видів податків, надає права вибору сплати ПДВ, спрощує ведення бухгалтерського обліку та фінансової звітності. Спрощена система оподаткування з часу створення та запровадження змінювалася.

За останній період часу держава робить відповідні кроки для удосконалення спрощеної системи оподаткування для малих та середніх

підприємств. Проте, законодавство України на сьогоднішній час переживає нестабільність з приводу цього та спостерігається висока динамічність. Дана невизначеність може призводити до певних проблем, відповідно це призводить до негативних наслідків діяльності малого підприємства, цим не даючи нормально розвиватися.

Для підприємців досить важлива спрощена система оподаткування, яка повинна передбачати простоту визначення податкової бази, розміру податкового зобов'язання, зменшення реєстраційних процедур для доступного розуміння. Однак, потреба удосконалення чинної спрощеної системи оподаткування дозволить державі збалансувати інтереси державні та інтереси підприємців, що у свою чергу допоможе розвитку малого та середніх підприємств, відповідно до цього надходження бюджету збільшаться.

Таблиця 2.9

Основні переваги та недоліки застосування спрощеної системи оподаткування України

Переваги спрощеної системи оподаткування	Недоліки спрощеної системи оподаткування
<ol style="list-style-type: none"> 1. спрощення процедури порядку реєстрації платника податку; 2. спрощення розрахунків, пов'язаних з визначенням суми податку; 3. єдина форма звітності – розрахунок сплати єдиного податку суб'єктом малого бізнесу; 4. спрощене ведення поточного бухгалтерського обліку; 5. звільнення від сплати ряду податків та інші. 	<ol style="list-style-type: none"> 1. низька фіскальна ефективність; 2. прив'язка суми єдиного податку до розміру мінімальної заробітної плати створює ряд ризиків для суб'єктів господарювання; 3. з метою оптимізації податкових зобов'язань представники великого бізнесу доволі часто використовують спрощену систему оподаткування та інші.

Джерело: складено автором на основі [23]

Для ефективнішого розвитку малого та середніх бізнесів необхідно проводити корективи та удосконалення реформування спрощеної системи оподаткування.

Зображені дані, які наведені рис. 2.7, свідчать про те, що сума пільг з податку на прибуток підприємств, які є втратами доходів бюджету різко знизилася з 2014 по 2019 рр.

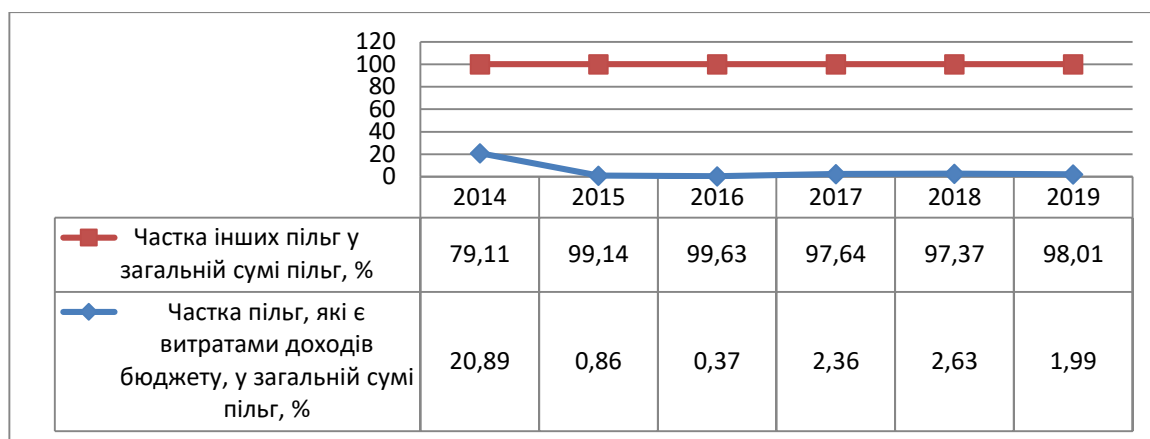


Рис. 2.7. Динаміка зміни частки пільг з податку на прибуток підприємств за 2014–2019 рр.

Джерело: складено автором за даними Державної податкової служби України.

Можна проаналізувати, що в структурі пільг найбільшу частку становлять інші пільги, які починаючи з 2015 по 2019 р., перебували майже в одних і тих самих межах 99,63% – 97,37%. Також інша частка пільг, що є витратами доходів бюджету, досить суттєво коливається в загальній сумі між 0,37% – 2,63%.

Однією з часток податкових пільг, що найбільше припадає за витратами доходів бюджету є ПДВ.

Таблиця 2.10

Аналіз пільг із ПДВ за 2014–2019 рр.

Показник	2014	2015	2016	2017	2018	2019
Сума пільг з ПДВ, всього, млн. грн.	91198,48	141328,48	104986,67	122892,88	147514,51	153755,09
Сума пільг (втрати бюджету), млн. грн.	26742,35	50490,82	22891,39	17960,27	24567,70	30926,62
Сума пільг (інші пільги), млн. грн.	64456,13	90837,66	82095,28	104932,61	122946,81	122828,47
Частка пільг, що є втратами доходів бюджету в загальній сумі пільг, %	29,32	35,73	21,80	14,61	16,65	20,11
Частка інших пільг у загальній сумі пільг, %	70,68	64,27	78,20	85,39	83,35	79,89

Джерело: Складено та розраховано за даними Міністерства фінансів України.

З даних, які наведені в табл. 2.10, можна побачити, що частка пільг які стосуються ПДВ, та є витратами доходів бюджету, в загальній сумі пільг становила від 14,61% у 2017 році, до 35,73% у 2015 році, у 2019 році ця частка становила 20,11%. Іншу картину ми спостерігаємо у підрахунках частки інших пільг у загальній сумі, яка становила від 64,27% у 2015 році, до 85,39% у 2017 році. Можна спостерігати те, що пік загальних витрат спостерігався в 2015 та 2017 роках відповідно до двох критеріїв.

На сьогоднішній день, малий та середній бізнес розглядається державою в якості основи формування національної економіки, адже ці суб'єкти господарювання створюють приблизно 60% ВВП країни та забезпечують майже 40% податкових надходжень.

Однак, за період воєнного стану, майже 50% підприємств фактично припинили свою економічну діяльність, 20% – змінили розташування всередині країни, а 4,4% – за кордон [17].

Податкове законодавство України зазнало значних змін, одним із важливих питань, яке стояло перед бізнесом – запровадження спрощеної системи оподаткування на період воєнного стану. Було впроваджено ряд законодавчих змін до Податкового кодексу України. Держава змушена була спростити систему оподаткування практично для усіх представників бізнесу та надати можливість для переходу на єдиний податок незалежно від обсягу доходів за календарний рік та кількості найманих працівників.

Активну позицію підтримки в таких складних умовах малого та середнього бізнесу займає держава, а саме: функціонування бізнес-суб'єктів та розвитку національної економіки та реалізації низки заходів з підтримки малого та середнього бізнесу, забезпечення стабільної діяльності та відновлення ними ділової активності. Слід відзначити створення державою зміни, пов'язані із створення «Національної ради з відновлення України від наслідків війни», діяльністю якої спрямовуватиметься на безпосередньо відбудову сектору малих та середніх підприємств[32].

Крім того, зафіксовано низку змін в законодавстві, які в свою чергу

конкретно спрямовані на збільшення кола суб'єктів господарювання, які мають право використовувати ряд податкових пільг, зниження податкових ставок, встановлення єдиного податку з обороту розміром 2% для конкретної більшості суб'єктів підприємницької діяльності, за винятком певних видів діяльності, звільнення від сплати єдиного податку фізичних осіб-підприємців та підприємств першої та другої груп спрощеної системи оподаткування, збільшення пільг при наданні благодійної допомоги чи підтримки підприємствами, звільнення від сплати земельної ділянки та екологічного податку на певних територіях, у випадок втрати доходу, підприємства звільнятимуться від сплати ЄСВ тощо.

Також що стосується єдиного внеску, ФОПи першої та другої категорії також мають право не сплачувати. Відповідно положення п. 919 Розділу VIII «Прикінцеві та перехідні положення» Закону України «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування» від 08.07.2010 № 2464-VI [34] (далі – Закон № 2464-VI), передбачають, що тимчасово з 1 березня 2022р., та до завершення воєнного стану, особи, які зазначені у пунктах 4, 5 та 51 ч. 1 ст. 4 цього ж Закону, мають повне право не обчислювати, не нараховувати, не сплачувати єдиний внесок за себе.

Тобто, звільнитися від єдиного внеску мають право такі особи:

1. ФОП, у тому числі ті, які надали перевагу спрощеній системі оподаткування (п. 4 ч. 1 ст. 4 Закону № 2464-VI);

2. Особи, які здійснюють незалежну професійну діяльність, тобто наукову, художню, літературну, освітню, юридичну, та інші види діяльності та отримують від неї дохід (п. 5 ч. 1 ст. 4 Закону № 2464-VI);

3. Члени фермерських господарств, якщо вони не є особами, які відповідають страхуванню на інших підставах (п. 51 ч. 1 ст. 4 Закону № 2464-VI).

Для зазначених осіб вище, використовується положення абзацу 2 п. 2 ч. 1 ст. у Закону № 2464-VI. Тобто, норми, котрі передбачають, якщо платником в разі не отримання прибутку у звітному періоді, чи окремих його місяцях, то

даний платник має повне право самостійно визначати базу нарахування, але сума не повинна перевищувати максимальної її величини бази нарахування єдиного внеску, то такі норми не поширюються, відповідно встановлені Законом № 2464-VI. Що також головне, сума єдиного внеску не повинна бути меншою за розмір мінімального страхового внеску.

Слід відзначити зменшення державного тиску на бізнес-середовища розвитку суб'єктів підприємництва, стосовно цього відзначається звільнення від податкових перевірок, штрафних санкцій при відсутності фіскального чеку (винятком є підакцизні товари) тощо, спрощене митне регулювання та впровадження в дію митної пільги, звільнення від оподаткування ввізним митом окремих товарів, які ввозять на територію України в режимі імпорту, звільнення від ПДВ при імпорті товарів на митну територію України платникам єдиного податку першої, другої та третьої групи, які сплачують податок за ставкою 2% [19].

Варте до уваги те, що формована законодавча база для відшкодування збитків, отриманих в результаті воєнних дій при знищенні або пошкодженні майна, які визначаються вартістю втраченого, знищеного чи пошкодженого майна та втрати доходів, які бізнес зміг би отримати, якби не постраждало майно.

Також затверджені окремі законодавчі починання щодо фінансової допомоги фізичним особам-підприємцям та підприємствам під час дії воєнного стану. Слід відзначити, що особливу увагу приділили фінансовій підтримці аграріїв, оскільки аграрна сфера забезпечує саме продовольчу безпеку держави та слід виділити основні заходи підтримки для аграрних підприємств: компенсацію відсоткової ставки за кредитами, а саме можливість надання безготівкового кредиту в рамках програми «Доступні кредити 5-7-9%» для закупівлі сільськогосподарської техніки, збільшення обігових коштів для закупівлі насіння різних культур, добрив а також паливно-мастильних матеріалів[18].

Необхідно зазначити, що регуляторними та фіскальними органами влади

співпраця із бізнес-суб'єктами надалі продовжується щодо визначення певних заходів дерегуляції бізнес-середовища та створення для ведення бізнес-діяльності сприятливих умов. До цього також слід додати, що державі слід зосереджувати увагу на напрямках та інструментах для підтримки сталого розвитку малого та середнього бізнесу на наступному:

1. Зменшити тиск та мінімізувати законодавчі похибки для розвитку сектору малого та середнього бізнесів шляхом мінімізації регуляторного та фіскального тиску, спрощення ліцензійно-дозвільних процедур, урегулювати законодавчу складову з міжнародними нормами права, експортний потенціал малого та середнього бізнесів тощо;

2. Облегшити доступ та розширити джерела фінансування в процесі відбудови малого та середнього бізнесу в процесі надання підтримки та пільгового кредитування для стабілізації їх стану, гарантування та забезпечення інноваційного зростання, сприяння інвестиційного кредитування в перші місяці реалізації їх інвестиційних проєктів, запровадження лізингових програм тощо;

3. Формування основ інфраструктури для економічного відродження малого та середнього бізнесу в процесі розбудови фондів розвитку інновацій, розвитку торгових представників в інших державах, комерціалізації технологій, формування платформ розвитку інноваційних підприємств у сферах малого та середнього бізнесу, проведення форумів, конференцій, тренінгів для впровадження інтернаціоналізації суб'єктів малого і середнього бізнесу, формування розвитку міжнародного партнерства тощо.

Не зважаючи на те, що загрози фіскальної незбалансованості потребують детального обґрунтування цілей та завдань у випадку застосування преференцій у податковому навантаженні бізнес-діяльності, результат змін потребує регулярного моніторингу, що дасть змогу прийняти певні рішення для подальшої реалізації фіскальних новацій.

Після закінчення режиму воєнного стану, у пільговому оподаткуванні потрібно змінити засади управління що стосується податкових витрат, впровадження технологічних інновацій, повоєнної розбудови критичних

інфраструктур, створення нових робочих місць тощо.

Висновки до розділу 2

Здійснивши детальне дослідження сучасних тенденцій застосування преференційного оподаткування в Україні, можна зробити наступні висновки:

1. На сьогоднішній день, інвестування в національну економіку не є достатнім у зв'язку із впливом внутрішніх і зовнішніх факторів, недосконалість законодавства та зменшення кількості інвестиційної привабливості України на фоні макроекономічної нестабільності тощо.

2. В результаті аналізу політики надання податкових пільг прослідковується постійний зріст суми пільг, а витрати бюджету залишаються практично на одному і тому ж самому рівні.

3. Державні органи запроваджують недостатньо заходів для функціонування малих та середніх бізнесів, необхідно зосередити увагу для створення сприятливих умов та запровадження необхідних інструментів для підтримки.

РОЗДІЛ 3

НАПРЯМКИ ВДОСКОНАЛЕННЯ ПРЕФЕРЕНЦІЙНОГО ОПОДАТКУВАННЯ В УКРАЇНІ

Важіль вдосконалення та покращення державою діяльності у галузі преференційного оподаткування лежить у визначенні наукового спрямування соціально-економічного розвитку, дієздатності у економічній сфері, оптимізації мікроекономічного регулювання тобто малих підприємств. Для того щоб реалізувати відповідні поставленні завдання необхідно вдатися до використання відповідних економічних інструментів для певного розподілу економічних навантажень між суб'єктами оподаткування, що повинно призводити до відповідних результатів розвитку країни.

Важливим аспектом розвитку преференційного оподаткування виступає доцільне збалансування економіки та соціального рівня суспільства, для формування кращого рівня життя населення (рис. 3.1).

Необхідне збалансоване використання та тісний зв'язок між ними, оскільки взаємодія цих аспектів позитивно вплине для формування кращого розвитку населення.

Для реалізації підвищення соціальної сфери необхідно здійснити ряд заходів, які тісно пов'язані з економічними аспектами функціонування, таких як: підвищення доходів, покращення житлових умов, рівня харчування та відпочинку [25].

Один із головних чинників, який відіграє вагомую роль у формуванні економіки – це населення. Держава є рушійною силою для суспільного добробуту, адже ефективність економічного стану залежить від якості життя її громадян та прибутку суб'єктів господарювання.

Тобто, можна підсумувати вищесказане, що заходи реформування повинні здійснюватися для збільшення матеріальної якості життя населення.

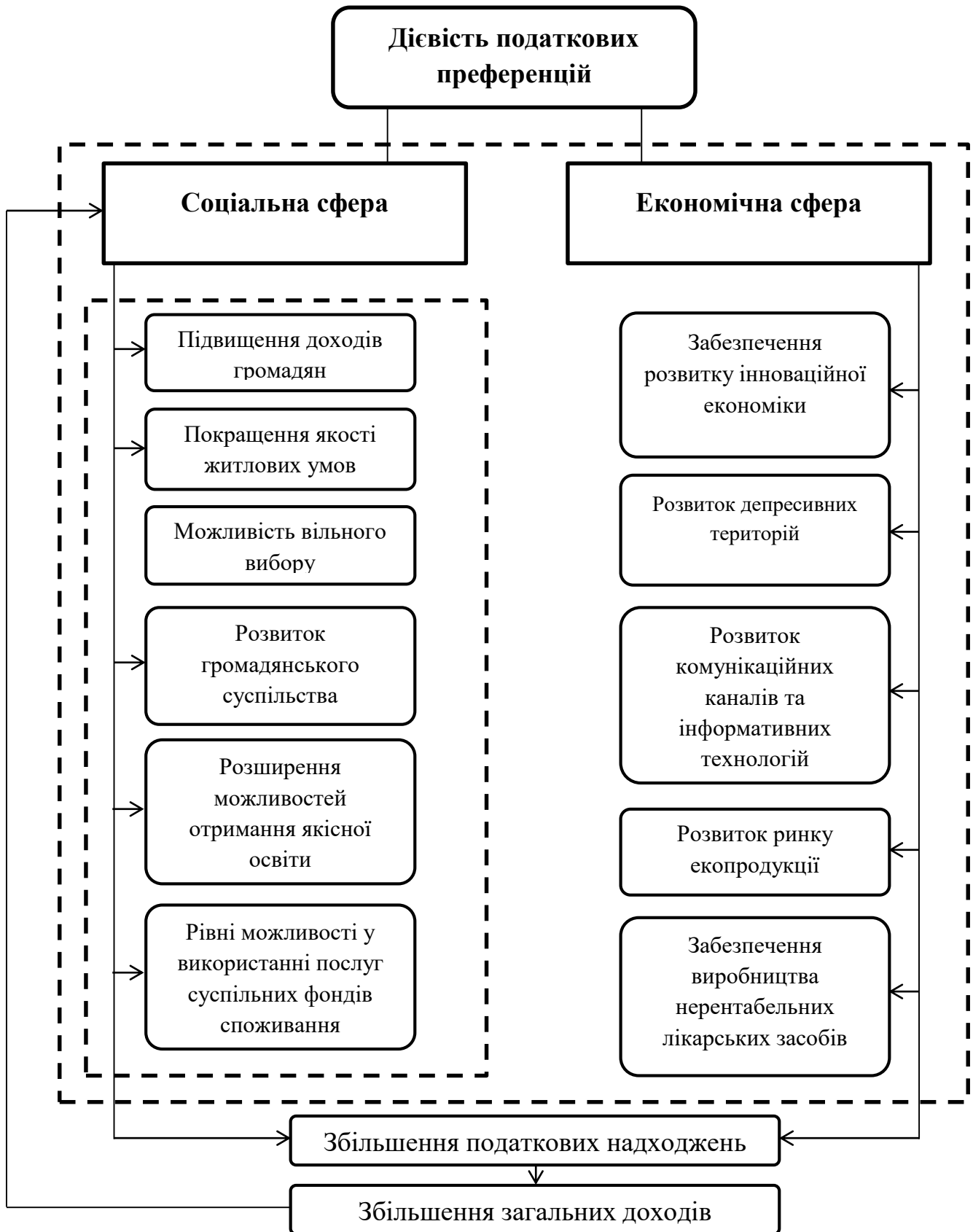


Рис. 3.1. Прояв преференційного оподаткування у соціальній та економічній сферах суспільства.

Джерело: складено автором на основі [25].

Теоретично інструментом для зниження податкового навантаження з податку на доходи фізичних осіб також являється податкова соціальна пільга, що може суперечити практиці, застосування цього виду оподаткування не виправдовує себе, оскільки не є вирішенням питання підвищення платоспроможності фізичних осіб, що у свою чергу веде до зменшення споживання та заощадження. Для малозабезпечених верст населення найбільш відчутно відбивається, не даючи змоги задовільнити індивідуальні потреби, що значною мірою впливає на моральний і фізичний стан.

Важливим кроком для подолання таких проблем являється відмова від податкової соціальної пільги в тому вигляді, в якому вона зараз існує та можливою заміною цьому може бути заміна на неоподаткований дохід. У свою чергу така зміна сприятиме виведенню з-під оподаткування доходів малозабезпечених верст населення, тому що держава не повинна створювати свій бюджет за рахунок громадян, доходи яких не можуть задовільняти потреби мінімального характеру.

Також ще один не менш важливий елемент преференційного оподаткування доходів фізичних осіб – податкова знижка, яка являє собою апарат, завдяки якому витрати можуть здійснюватися платником податку для певного призначення на ту суму, на яку річний оподаткований дохід платника зменшується. До таких витрат належать: благодійні внески неприбутковим організаціям; витрати на освіту; витрати на здоров'я; витрати на будівництво; оплату допоміжних репродуктивних технологій тощо [35].

Податкова знижка являється дуже важливим елементом, завдяки отриманим доходам, власник зможе інвестувати кошти для потреб підприємства.

Враховуючи вищесказане для соціальної сфери преференційного оподаткування можна виділити наступні пріоритети реформування:

- підвищення якості життя населення;
- покращення доступності суспільних послуг;
- подолання бідності;

- зниження безробіття;
- підвищення доходів населення.

У свою чергу, стимулювання економічної сфери спонукає до розвитку у державі преференційного оподаткування та є невід'ємною частиною податкового процесу. Економічна активність за рахунок податкових преференцій має змогу підвищувати конкурентоспроможність економіки держави в цілому, та що є не менш важливим фактором, сприяє нагромадженню державної казни.

Не менш важливим є використання податкового кредиту, який є найбільш ефективним стимулом в напрямку інвестиційно-інноваційного розвитку економіки та підвищення соціально-економічної сфери в державі, що є перевагою для підприємницьких структур, державних установ та її суспільства (рис. 3.2).

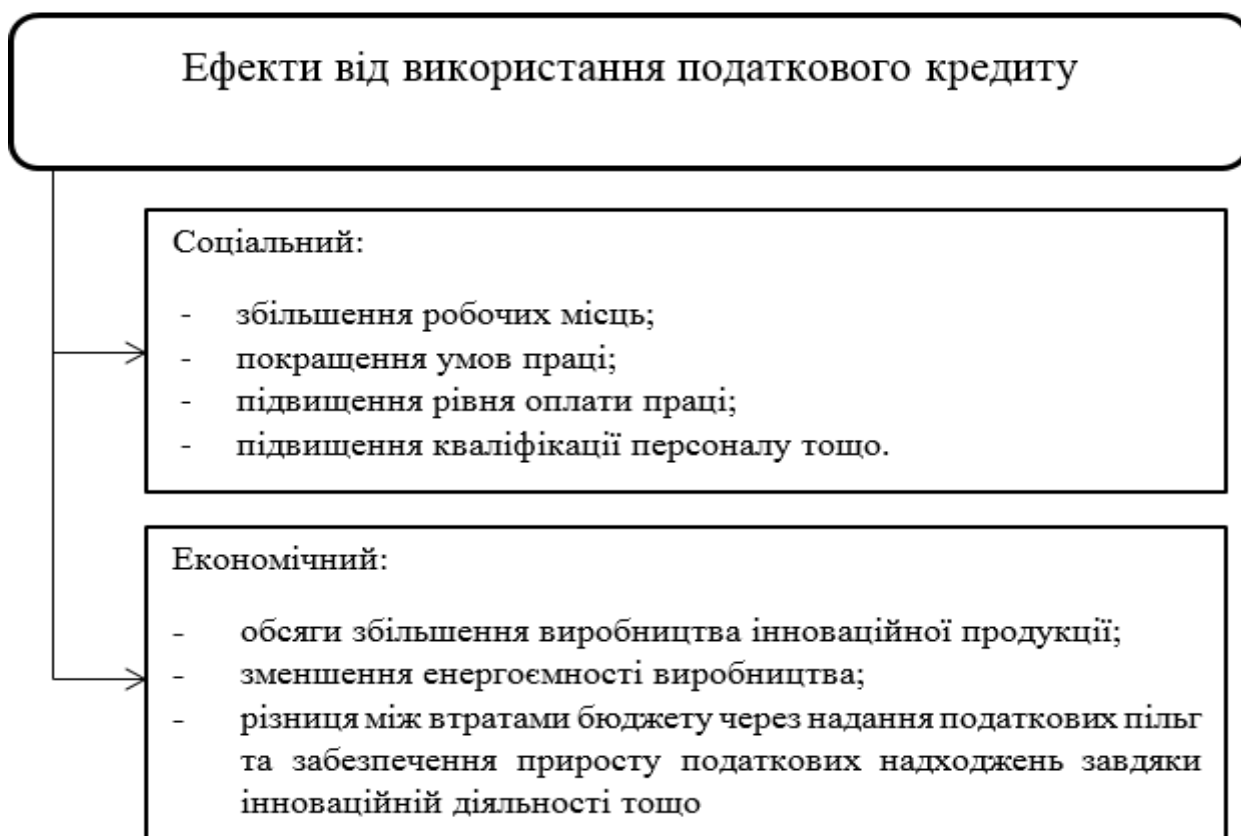


Рис. 3.2. Ефекти від застосування податкового кредиту для інноваційної діяльності.

Джерело: складено автором на основі [48]

Варте до уваги те, що впровадження інвестиційного податкового кредиту не вимагає залучати додаткових кредитних ресурсів через той факт, що використовується ресурсний потенціал підприємства в цілому у вигляді прибутку.

При встановленні ставки податку інвестиційно-інноваційного розвитку, слід керуватися цілями довгострокового характеру у вигляді дивідендів, що у свою чергу слід активізувати та розширювати ресурси певних ринків – фондового, кредитного тощо, які у свою чергу будуть відповідати за забезпечення цілей національної економіки. Виходячи з цього, доцільним повинне бути встановлення нижчих ставок оподаткування відповідно доходів, що впливатиме на мотиваційну поведінку платників податку.

Також однією із стратегій вдосконалення преференційного оподаткування може бути функціональний підхід до податкового регулювання. Мається на увазі, про надання преференцій суб'єктам господарювання не за галузевим принципом, як відбувається зазвичай, а у вигляді «певної винагороди», відповідно до встановлених завдань державної економічної стратегії.

Необхідно зазначити, що потенціал підтримки малого бізнесу, у вигляді спрощеної системи оподаткування, суттєво вичерпано та кількість таких підприємств не збільшується, оскільки великі підприємства мають змогу переводити свої структурні підрозділи на спрощену систему оподаткування у вигляді утворення певних юридичних осіб та свої податкові платежі зменшити до мінімумів.

Держава повинна забезпечити функціонування механізму для підтримки малих підприємств у вигляді створення умов, які б постійно стимулювали процеси вдосконалення підприємств.

Вартий уваги той факт, що головною преференцією для малого бізнесу в Україні є спрощення обліку та звітності, коли частина підприємств, яка знаходиться не в дії спрощеної системи, як правило оподаткування проходить за загальноприйнятими правилами та не мають такого спрощеного права

оподаткування. Тому необхідністю реформування вважається також система нарахування та сплати податкових зобов'язань, щоб не створювати певних перешкод для платників податку.

Досліджуючи зарубіжний досвід податкового регулювання соціально-економічних процесів видно, що країни-члени ЄС використовують регулюючий податковий інструмент. Податки, економічні і соціальні допомоги втілюють більше сутності функціональної ролі сучасного оподаткування загалом[2].

Однак досвід європейських країн дозволяє надавати звільнення від ПДВ без відшкодування податкового кредиту.

Політика зарубіжних держав демонструє практику застосування максимального звільнення від податку на прибуток, при цьому вагому роль займає інвестиційний податковий кредит, податкові канікули та інші види преференцій, які в свою чергу стимулюють розвиток процесів інвестування та слугують підтримкою стабільного фінансового стану суб'єктів господарювання.

Необхідно впроваджувати певні преференції дивлячись на досвід розвинутих країн, які використовують преференції для інвестицій податкової знижки та податкового кредиту. Такі впровадження зумовлюватимуть підсилення стимулюючої дії податку на прибуток і можливо зниження його фіскальної ефективності та надлишкових витрат державного бюджету. Зменшуючи податок на доходи фізичних осіб, розвинені країни зазвичай застосовують прогресивну шкалу, що дає їм змогу регулювати споживчий попит.

Також з плином часу актуальною була б реформа переведення адміністративних послуг в режим онлайн. За світовими стандартами поступово переводять роботу податкових органів в електронну форму, мається на увазі про створення умов використання бухгалтерського обліку, подання звітності, отримання додаткової інформації від платників податку і все це у електронній формі.

Переважаючо більшість податкових пільг створюють витрати у бюджеті,

проте ефективність проведення реформ для того, щоб спрямовувати розширення виробничої діяльності для суб'єктів господарювання, оновлення основних засобів, вдосконалення науково-технічного забезпечення тощо, повинне привести в майбутньому до збільшення податкових надходжень в державну казну.

Більшість розвинутих країн (Великобританія, США, Франція, Японія) акцентують увагу на стимулюванні інноваційної діяльності у вигляді інвестиційних податкових кредитів чи знижок. Такі заходи дозволяють стимулювати розвиток перспективних галузей виробництва (робототехніка, біотехнології тощо) [23, с.266].

Вагомими перевагами податкової знижки є те, що порівнюючи з податковим кредитом, не є надто затратною для бюджету, але використання податкової знижки може призводити до погіршення фінансового результату підприємства. Також одним із недоліків податкової знижки може бути те, що при умові збитковості підприємство має невисоку ефективність[50].

Перевагою податкового кредиту є те, що він: не впливає на фінансовий результат у випадку зменшення нарахованого податку; досить прозорий та зручний; нарахований податок є одним із джерел додаткових фінансових ресурсів[25].

Для того, щоб пільги функціонували відповідно окремих потреб, суб'єктам господарювання необхідна державна підтримка на стадії прийняття податкової пільги, визначення видів діяльності та інших елементів для їх подальшого використання. Запобігання таких проблем можливе за рахунок:

1. Створення та забезпечення ефективної системи адміністрування податкових пільг та системи контролю за цільовим використанням вивільнених від оподаткування коштів;
2. Впровадження контролюючими органами системи моніторингу втрат бюджету від надання податкових пільг;
3. Моніторинг використання вивільнених коштів, що забезпечить системний контроль та аналіз ефективності використання податкових пільг

(розширення обсягів виробництва, створення нових робочих місць, збільшення заробітної плати та інші).

Також не менш важливим є стан бюджету наданням податкових пільг, скорочення витрат з державної казни можливо досягнути за рахунок таких наступних заходів:

1. Аналіз існуючих пільг з позиції їх доцільності, скасування малоефективних податкових пільг, з урахуванням їх впливу на формування бюджету та податкове навантаження суб'єктів господарювання;

2. Створити більш жорсткіший контроль суб'єктів господарювання, які користуються пільгами, задля усунення зловживань даними привілеями;

3. Зменшити кількість пільг, які звільняють від повної сплати податків.

Тенденцією надання податкових пільг стали прогресивні галузі виробництва. Держава не повинна допустити відтоку коштів від перспективних компаній, передовим стало приваблення ІТ-компаній, шляхом надання тих самих податкових преференцій та пільг.

Одними із завдань податкового регулювання суб'єктів господарювання у сфері ІТ, виділяють наступні складові:

- нагромадження фінансових ресурсів у централізованих бюджетних та позабюджетних фондах від суб'єктів ІТ;

- створення програм податкових надходжень від суб'єктів ІТ для короткострокової та довгострокової перспективи, враховуючи дані соціально-економічної ситуації та перспективи для її зміни;

- формування принципів та бази оподаткування ІТ послуг;

- забезпечення контролю над обсягом податкових надходжень від їх діяльності;

- вдосконалення та полегшення процедури адміністрування [52].

Міністерство цифрової трансформації України презентували концепцію особливого правового режиму для розвитку ІТ-галузі – «Дія City». Особливістю для ІТ є те, що повинна надаватися низка певних правових і податкових преференцій.

Відповідно до Закону «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо стимулювання розвитку цифрової економіки в Україні» №5376 від 13.04.2021 року, основною базою діяльності резидента «Дія City» є: дивіденди, які виплачуються неплатнику податку у грошовій формі та/або у формі відмінній від грошової; кошти та/або вартість майна, які повертаються чи виплачуються у випадку якщо учасник чи акціонер виходить зі складу, які відповідно нараховувались, але не виплачувались [30].

Відповідно до цього, такий законопроект повинен сформулювати спрощений пільговий режим оподаткування для ІТ-підприємств, зменшити навантаження на заробітні плати найманих працівників та включати в себе категорії визначення ІТ-компаній, які потрапляють під особливий режим оподаткування.

Проте, в ньому присутні також недоліки:

1. Використання знижених ставок ПДФО та ЄСВ допускається лише в тому випадку, коли мінімальний розмір податку чи збору із заробітних плат не буде меншим від податку чи збору стандартної ставки з п'яти мінімальних заробітних плат;

2. Критерії ІТ-бізнесу не пророблені детально і потребують удосконалення.

Проаналізувавши вищесказане, слід зауважити, що створення подібних недопрацьованих законопроектів повинно бути спрямоване насамперед на розвиток промисловості у сфері ІТ та створення необхідних умов, в тому числі оподаткування. Важливо враховувати специфіку даної галузі при встановленні ставок оподаткування, які б забезпечували її стабільність та зростанню рівня економіки як на вітчизняному ринку, так і на європейському та світовому. Крім того, потрібна стабільна фіскальна політика, яка була б в змозі передбачати надання преференцій та переваг новим прогресуючим компаніям, тим і буде створюватися наповнення державного бюджету.

Відповідно до наших досліджень, можна провести паралелі між впровадженням та реалізацією преференційного оподаткування та підвищенням рівня економічної і соціальної сфери держави. Сучасний етап розвитку

потребує активного застосування податкових складових держави. З метою забезпечення економічного зростання та соціального добробуту громадян в країні одним із векторів розвитку обрати формування та реалізацію преференційного оподаткування та важливим також є реформування та розвиток сучасної податкової системи України.

Висновки до розділу 3

У процесі дослідження векторів реформування податкових преференцій в Україні ми встановили, що сучасний стан розвитку потребує застосування податкових складових держави, для збільшення економічного зростання та соціального добробуту громадян необхідно обрати вектор для успішного розвитку, формування та реалізації преференційного оподаткування, створення необхідних умов для розвитку податкової системи України.

ВИСНОВКИ

У процесі дослідження висвітлено теоретичне узагальнення, що проявляється у формуванні та науковому визначенні теоретико-методичних підходів та практичних рекомендацій для забезпечення ефективності функціонування системи преференційного оподаткування.

За результатами дослідження зроблені такі найважливіші висновки:

1. Наукові підходи які пояснюють визначення сутності податкових преференцій свідчить про те, що необхідне податкове регулювання економічних процесів для досягнення бажаних соціально-економічних результатів, їх коригування за допомогою податкових преференцій.

2. Розкриття сутності дефініції податкових преференцій за допомогою підходів до поняття різних науковців.

Податкові преференції передбачають проблематику встановлення економічної суті поняття та його визначення, теоретичні підходи визначають його роль у функціонуванні як економіки, так і суспільства на різних рівнях й етапах історичного розвитку.

Пільги надаються певним групам з певною однорідністю, наділеними специфічною однорідністю за якою законодавець пов'язує надання пільг, при цьому до інших платників застосовуються загальні підходи оподаткування.

3. Основний вплив податкових преференцій на соціально-економічний розвиток країни показує як процес стимулювання доходів, споживання, інвестиційну та інноваційну діяльність за допомогою інструментів преференційного оподаткування.

Важливим кроком для подолання таких проблем являється відмова від податкової соціальної пільги в тому вигляді, в якому вона зараз існує та можливою заміною цьому може бути заміна на неоподаткований дохід. У свою чергу така зміна сприятиме виведенню з-під оподаткування доходів малозабезпечених верст населення, тому що держава не повинна створювати свій бюджет за рахунок громадян, доходи яких не можуть задовільняти потреби

мінімального характеру.

4. Обґрунтування соціально-економічної діяльності призначення, сфери впливу наданих преференцій пов'язує доцільність їх застосування на практиці.

Для того, щоб пільги відповідно функціонували, суб'єктам господарювання необхідна державна підтримка на стадії прийняття податкової пільги. Запобігання таких проблем можливе за рахунок: створення та забезпечення ефективної системи адміністрування податкових пільг та системи контролю за цільовим використанням вивільнених від оподаткування коштів; впровадження контролюючими органами системи моніторингу втрат бюджету від надання податкових пільг; моніторинг використання вивільнених коштів, що забезпечить системний контроль та аналіз ефективності використання податкових пільг.

5. Оцінка впливу податкових пільг та податкових преференцій на економічну активність бізнесу показує, що вітчизняна інноваційна система немає ефективних механізмів інвестування, що з одної сторони сповільнює її розвиток та з іншої сторони відповідно створює неможливість суб'єктами господарювання виконувати науково-технічні інноваційні аспекти діяльності. Результати свідчать про те, що незначна кількість підприємств України продуктивно використовує науково-технологічні розробки та впроваджує певні інновації, що в свою чергу пов'язане з відсутністю фінансових ресурсів.

Державі слід зосереджувати увагу на напрямках та інструментах для підтримки сталого розвитку малого та середнього бізнесу на наступному: формування основ інфраструктури для економічного відродження малого та середнього бізнесу в процесі розбудови фондів розвитку інновацій, розвитку торгових представників в інших державах, комерціалізації технологій, формування платформ розвитку інноваційних підприємств у сферах малого та середнього бізнесу, проведення форумів, конференцій, тренінгів для впровадження інтернаціоналізації суб'єктів малого і середнього бізнесу, формування розвитку міжнародного партнерства, зменшити тиск та мінімізувати законодавчі похибки для розвитку сектору малого та середнього

бізнесів шляхом мінімізації регуляторного та фіскального тиску, спрощення ліцензійно-дозвільних процедур, урегулювати законодавчу складову з міжнародними нормами права, експортний потенціал малого та середнього бізнесів, облегшити доступ та розширити джерела фінансування в процесі відбудови малого та середнього бізнесу в процесі надання підтримки та пільгового кредитування для стабілізації їх стану, гарантування та забезпечення інноваційного зростання, сприяння інвестиційного кредитування в перші місяці реалізації їх інвестиційних проектів, запровадження лізингових програм тощо.

6. Необхідність функціонування податкових преференцій в системі стимулювання соціально-економічного розвитку країни показує необхідність вдосконалення практичного їх надання. Неефективність податкових норм до застосування податкової соціальної пільги та оподаткування доходів громадян неоподаткованого мінімуму.

Необхідно проводити надання податкових преференцій суб'єктам господарювання за вигляді «певної винагороди», відповідно до встановлених завдань державної економічної стратегії.

Важливий елемент преференційного оподаткування доходів фізичних осіб – податкова знижка, вона являє собою апарат, завдяки якому витрати можуть здійснюватися платником податку для певного призначення на ту суму, на яку річний оподаткований дохід платника зменшується. До таких витрат належать: благодійні внески неприбутковим організаціям; витрати на освіту; витрати на здоров'я; витрати на будівництво; оплату допоміжних репродуктивних технологій тощо.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Амбрик Л. П. Розбудова фіскального інструментарію забезпечення економічного зростання в Україні [Текст] : дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук : спец. 08.00.08 - гроші, фінанси і кредит. Тернопіль : ТНЕУ, 2013. 232 с.
2. Андрущенко В.Л. Імперативи фіскальної солідарності. Економічний вісник Університету ДФС України. Фінанси, облік, оподаткування. 2019. Вип. 3. С. 13–19.
3. Аронов А. В., Кашин В. А. Налоговая политика и налоговое администрирование. М.: Экономистъ. 2006. 591 с.
4. Безрукова Н. В., Лекунович А. Ю. Особливості побудови інноваційної економіки: аналіз досвіду Китаю та реалії України. URL: http://77.121.11.9/bitstream/PolNTU/1619/1/114_Bezrukova_lekunovich_article.pdf
5. Букреєва Д. С. Удосконалення механізму розвитку малого бізнесу в Україні: податково-інтеграційний ефект. *Економічний простір*. 2021. № 109. С. 85-97.
6. Василевська Г. В. Преференційне оподаткування : соціально-економічна доцільність та фіскальні наслідки: дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук : спец. 08.00.08 гроші, фінанси і кредит. Тернопіль: ТНЕУ. 2012. 251с.
7. Василевська Г. В. Стратегічні пріоритети розвитку преференційного оподаткування в Україні. *Світ фінансів*. 2011. № 1. С. 170-178.
8. Великий тлумачний словник сучасної української мови / Уклад. І гол. ред. В. Т. Бусел. К. : Ірпінь : ВТФ «Перун», 2007. 1440 с.
9. Дмитрів В. І. Фінансове регулювання інвестиційно-інноваційних процесів в Україні : дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук : спец. 08.00.08 гроші, фінанси і кредит. Тернопіль: ТНЕУ. 2015. 198 с.
10. Довідник пільг, наданих чинним законодавством по сплаті податків,

зборів, інших обов'язкових платежів №80/2. Державна фіскальна служба України. URL: <http://sfs.gov.ua/dovidniki--reestri--perelik/dovidniki-/54005.html>.

11. Довідник пільг, наданих чинним законодавством по сплаті податків, зборів, інших обов'язкових платежів №80/1. Державна фіскальна служба України. URL: <http://sfs.gov.ua/dovidniki--reestri--perelik/dovidniki-/54005.html>.

12. Довідник пільг, наданих чинним законодавством по сплаті податків, зборів, інших обов'язкових платежів №76/1. Державна фіскальна служба України. URL: <http://sfs.gov.ua/dovidniki--reestri--perelik/dovidniki-/54005.html>.

13. Довідник пільг, наданих чинним законодавством по сплаті податків, зборів, інших обов'язкових платежів №68/2. Державна фіскальна служба України. URL: <http://sfs.gov.ua/dovidniki--reestri--perelik/dovidniki-/54005.html>.

14. Довідник пільг, наданих чинним законодавством по сплаті податків, зборів, інших обов'язкових платежів №68/1. Державна фіскальна служба України. URL: <http://sfs.gov.ua/dovidniki--reestri--perelik/dovidniki-/54005.html>.

15. Економіка та управління національним господарством [Електронний ресурс] / Класифікація інструментів податкового стимулювання інновацій / Кизим М. О., Касьянова Л. В. 2012. 23 с. URL: https://www.problecon.com/pdf/2012/4_0/23_29.pdf

16. Закон України «Про спеціальний режим інноваційної діяльності технологічних парків» від 16.07.1999 р. №991-14 URL: <http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/991-14>.

17. Збитки малого й середнього бізнесу за шість тижнів війни оцінюються в \$64–85 млрд – дослідження. forbes.ua : веб-сайт. URL: <https://forbes.ua/news/zbitki-malogo-y-serednogo-biznesu-za-pershiy-misyatsotsinyuyutsya-v-64-85-mlrd-doslidzhennya-10052022-5936>

18. Зміни до державної програми «Доступні кредити 5-7-9%. Українське право : веб-сайт. URL: <https://ukrainepravo.com/news/ukraine/zminy-do-derzhavnoyi-programy-dostupni-kredyty-5-7-9/>

19. Зміни щодо імпорту товарів в Україну та що нового приніс Закон № 2142-IX? biz.ligazakon.net : веб-сайт. URL:

https://biz.ligazakon.net/analytics/210761_zmni-shchodo-mportu-tovarv-v-ukranu-ta-shcho-novogo-prins-zakon--2142-ix

20. Іванов Ю. Б., Крисоватий А. І., Кізіма А. Я., Карпова В. В. Податковий менеджмент: Навчальний посібник. Київ : Знання, 2008. 525 с.

21. Іванов Ю. Б. Проблеми податкового регулювання і планування податкових платежів: наукове видання. Х., 2006. 240 с.

22. Кейнс Дж. М. Общая теория занятости, процента и денег. М. : Гелиос, 2002. 352 с.

23. Кміть В.М., Жук Ю.І., Чеботарь О.А. Зарубіжний досвід податкового стимулювання підприємництва. *Східна Європа: економіка, бізнес та управління*. 2017. №3. С. 265 – 269.

24. Коробкіна Н. Г. Пільгове оподаткування доходів фізичних осіб у Великій Британії. *Актуальні проблеми економіки*. 2015. № 11. С. 337-344.

25. Крисоватий А. І., Василевська Г. В. Новітня парадигма преференційного оподаткування: монографія. К.: Центр учбової літератури. 2013.

26. Крисоватий А. І. Податкова філософія преференцій. *Вісник економічної науки України*. 2013. № 1. С. 73- 77.

27. Крисоватий А. І., Луцик А. І. Податкові аспекти соціального добробуту в Україні. *Світ фінансів*. 2016. Вип. 2 (47). С. 7-17.

28. Налогообложение : проблемы науки и практики – 2009: монографія / [под. ред. проф. Ю. Б. Иванова]. Х. : Либуркина Л. М.; ИД «ИНЖЕК», 2009. 296 с.

29. Науковий журнал «БізнесІнформ» №2 / Податкові пільги як інструмент регулювання та стимулювання економіки / Тімарцев О. Ю. 2013. с. 263.

30. Науково-виробничий журнал «Держава та регіони» №1 (124) 2022. с. 98.

– Режим доступу:
<https://dspace.uzhnu.edu.ua/jspui/bitstream/lib/39805/1/%D0%94%D0%B5%D1%80%D0%B6%D0%B0%D0%B2%D0%B0%20%D1%82%D0%B0%20%D1%80%D0>

%B5%D0%B3%D1%96%D0%BE%D0%BD%D0%B8%20%E2%84%961%28124%29%202022.pdf

31. Національні і освітні тенденції розвитку обліку, оподаткування та контролю. [Текст] / Одеса, 2020. 192 с.

32. Питання Національної ради з відновлення України від наслідків війни : Указ Президента України від 21.04.2022 р. № 266/2022. Законодавство України: веб-сайт. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/266/2022#Text>.

33. Податкова політика: теорія, методологія, інструментарій : навч. посіб. / під редакцією д-ра екон. наук, проф. Іванова Ю. Б., д-ра екон. наук, проф. Майбурова І. А. Х. : ВД «ІНЖЕК». 2010.

34. Податковий кодекс України / Верховна Рада України. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/580-19>

35. Податковий менеджмент : підруч. / Ю. Б. Іванов, А. І. Крисоватий, А. Я. Кізіма, В. В. Карпова. – К. : Знання. 2008. 525 с.

36. Податкові пільги та їх класифікація [Електронний ресурс] / М. В. Вишемирський. *Право і суспільство*. 2014. № 5. С. 145-148. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Pis_2014_5_28

37. Податкові преференції при оподаткуванні доходів фізичних осіб: орієнтири удосконалення [Електронний ресурс] / В. Іванюк // Вісник Академії праці, соціальних відносин і туризму. 2018. № 4. С. 52-66. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/VAPSV_2018_4_8.

38. Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо стимулювання розвитку цифрової економіки в Україні. Проекту Закону № 5376 від 13.04.2021. URL: http://w1.c1.rada.gov.ua/pls/zweb2/webproc4_1?pf3511=71663.

39. Римар О. Г. Роль податків в реалізації заходів антикризового регулювання в сучасних соціально-економічних умовах : дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук : спец. 08.00.08 гроші, фінанси і кредит. Київ, 2012. 192 с.

40. Розвиток малого і середнього підприємництва в Україні: проблеми, потреби, перспективи. К.: Центр міжнародного приватного підприємництва,

2015. 44 с. URL: donetskcci.com/images/ files/SME_Needs.pdf.

41. Романець І. В. Податкові преференції як інструмент стимулювання економічного розвитку. *Фіскальна політика України в умовах євроінтеграційних процесів : зб. тез доп. X Ювіл. всеукр. наук.-практ. студ. конф* / редкол. : А. І. Крисоватий, О. М. Десятнюк, А. І. Луцик [та ін.] ; відп. ред. А. І. Луцик. Тернопіль : ТНЕУ, 2017. С. 99-101.

42. Романець І. В. Преференційне оподаткування малого бізнесу: уроки для України. *Фіскальна політика України в умовах євроінтеграційних процесів : зб. тез доп. XI Всеукр. наук.-практ. студ. конф* / редкол. : А. І. Крисоватий, О. М. Десятнюк, А. І. Луцик [та ін.] ; відп. ред. А. І. Луцик. Тернопіль : ТНЕУ, 2017.

43. Словопедія URL: <http://slovopedia.org.ua/38/53407/383214.html>.

44. Смит А. Исследование о природе и причинах богатства народов URL: <https://www.ereading.club/book.php?book=100806>

45. Соколовська А., Луніна І. Визначення категорії «податкова пільга» та його практичне значення. *Економіка України*. 2015. № 9. С. 21–30.

46. Статистичний щорічник України. Офіційний веб-сайт Державної служби статистики України. URL: <http://www.ukrstat.gov.ua/>

47. Україна у цифрах і фактах. Офіційний веб-сайт Державної служби статистики України. URL: <http://www.ukrstat.gov.ua/>

48. Фінансова політика інвестиційно-інноваційного розвитку України в умовах глобальних структурних зрушень: монограф. / За ред. В.Г. Дем'янишина. Тернопіль: ТНЕУ, 2014. 2014. 464 с.

49. Ціх Г. В., Мариненко Н. Ю. Системна трансформація економіки в контексті сучасного неоконсерватизму. URL: http://tppe.econom.univ.kiev.ua/data/2009_20/Zb20_27.pdf

50. Энциклопедия теоретических основ налогообложения / Под ред. И.А. Майбурова, Ю.Б. Иванова. М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2016. 503 с.

51. Annual Report on European SMEs 2016/2017. Focus on self-employment. European Commission, Directorate-General for Enterprise and Industry. 2017. –

Режим доступу: https://ec.europa.eu/growth/smes/business-friendlyenvironment/performance-review_en

52. Prokopenko N., Hrabaryev A., Onishchenko V., Hrabaryeva K. IT financing: opportunities and risks. *Економіка і управління*. 2016. №1. С. 92–95.