

**МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ, МОЛОДІ ТА СПОРТУ УКРАЇНИ  
ТЕРНОПІЛЬСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ ЕКОНОМІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ**

**Сідляр Вікторія Володимирівна**

**УДК 336.225.6 (477)**

**СПЕЦІАЛЬНІ РЕЖИМИ ОПОДАТКУВАННЯ: ПРАГМАТИЗМ  
ФУНКЦІОНУВАННЯ ТА ПЕРСПЕКТИВИ РОЗВИТКУ В УКРАЇНІ**

**Спеціальність 08.00.08 – гроші, фінанси і кредит**

**АВТОРЕФЕРАТ  
дисертації на здобуття наукового ступеня  
кандидата економічних наук**

**Тернопіль – 2012**

Дисертація на правах рукопису.

Робота виконана в Тернопільському національному економічному університеті Міністерства освіти і науки, молоді та спорту України.

**Науковий керівник:** доктор економічних наук, професор  
**Крисоватий Андрій Ігорович,**  
Тернопільський національний економічний університет,  
завідувач кафедри податків і фіскальної політики

**Офіційні опоненти:** доктор економічних наук, професор  
**Іванов Юрій Борисович,**  
Науково-дослідний центр індустріальних проблем розвитку  
НАН України,  
заступник директора з наукової роботи

кандидат економічних наук, доцент, старший науковий  
співробітник

**Серебрянський Дмитро Миколайович,**  
Науково-дослідний інститут фінансового права  
Національного університету ДПС України  
в.о. директора

Захист відбудеться \_\_ січня 2013 р. о \_\_ годині на засіданні спеціалізованої вченої ради Д 58.082.03 у Тернопільському національному економічному університеті за адресою: 46020 м. Тернопіль, вул. Львівська, 11-а, зал засідань.

З дисертацією можна ознайомитись у бібліотеці Тернопільського національного економічного університету за адресою: 46020 м. Тернопіль, вул. Бережанська, 4

Автореферат розісланий \_\_ грудня 2012 р.

Учений секретар  
спеціалізованої вченої ради

М. П. Шаварина

## ЗАГАЛЬНА ХАРАКТЕРИСТИКА РОБОТИ

**Актуальність теми.** Адаптація економіки України до ринкових умов господарювання посилює роль податкового регулювання як одного з ефективних важелів державного впливу на соціально-економічні процеси. Широкий спектр податкових методів та інструментів, якими володіє держава, створює реальні можливості дієвого та своєчасного реагування на вимоги ринку. Тому пріоритетним напрямом реформування економіки України є формування науково-обґрунтованої соціально-економічної доктрини держави та відповідної політики податкового регулювання.

Зважаючи на складну і багатогранну природу податку та притаманну йому розподільчо-регулюючу функцію, в процесі практичної реалізації податкової політики необхідно забезпечити використання його регулюючого потенціалу для гармонізації інтересів держави та суб'єктів господарювання. Як засвідчують сучасні міжнародні реалії, однією з ефективних форм податкового регулювання є спеціальні режими оподаткування, використання яких може бути спрямоване на вирішення пріоритетних завдань податкової політики.

Спеціальні режими оподаткування, що використовуються в українській практиці, відзначаються низьким фіскальним і стимулюючим ефектом. Це виявляється у значних втратах бюджету, низькому рівні розвитку сектору малого бізнесу в національній економіці, повільних темпах інвестиційно-інноваційного поступу, наявності соціальних проблем. Значною мірою це пояснюється відсутністю комплексного підходу до провадження стимулюючої податкової політики, використанням здобутків зарубіжного досвіду без урахування українських реалій, а також недостатністю теоретичних та емпіричних досліджень прагматизму реалізації спеціальних режимів оподаткування. Разом з тим, розповсюджена світова практика їх ефективного застосування зумовлює необхідність пошуку нових підходів до використання спеціальних режимів оподаткування.

Наукове підґрунтя ефективної податкової політики створено українськими та зарубіжними ученими. Значний внесок у розвиток сучасної фіскальної теорії здійснили: В. Андрущенко, З. Варналій, О. Василик, В. Вишневський, В. Геєць, О. Данілов, Т. Єфименко, Р. Жарко, В. Загорський, Ю. Іванов, С. Каламбет, А. Крисоватий, І. Луніна, І. Лютий, В. Мельник, С. Онишко, Д. Серебрянський, А. Соколовська, В. Суторміна, В. Федосов, Л. Шабліста, С. Юрій. Серед зарубіжних економістів варто назвати Е. Аткинсона, А. Ауербаха, Ш. Бланкарта, Дж. Б'юкенена, Д. Йоргенсона, М. Кінга, І. Майбурова, Дж. Мінца, В. Панскова, Дж. Стігліца, Н. Стюбена, Д. Черніка, Є. Шкребелу, Д. Фуллертон.

Однак у працях українських науковців недостатньо приділяється увага аналізу ефективності та відсутній комплексний концептуальний підхід до розгляду спеціальних режимів оподаткування. Здебільшого на сторінках наукової літератури фрагментарно розглядаються питання функціонування пільгових режимів або аналізуються окремі їх складові, що вказує на недостатнє вивчення окресленої проблематики. Необхідність посилення регулюючого потенціалу спеціальних режимів оподаткування та пошук додаткових можливостей його

ефективного використання визначили вибір теми дисертації, мету, завдання, предмет та об'єкт дослідження.

**Зв'язок роботи з науковими програмами, планами, темами.** Дисертаційне дослідження є складовою держбюджетних науково-дослідних робіт кафедри податків і фіскальної політики Тернопільського національного економічного університету за темами «Стратегічні орієнтири формування та реалізації фіскальної політики України» (державний реєстраційний номер 0106U000521) та «Регіональна фіскальна політика: теоретичні засади та практичні доміанти реалізації в Україні» (державний реєстраційний номер 0111U0011036). Автором розроблено теоретичні підходи та практичні рекомендації щодо вдосконалення політики податкового регулювання та реформування податкової системи України в напрямі ефективного застосування спеціальних режимів оподаткування, моделювання процесів їхнього впливу на платників податків.

**Мета і завдання дослідження.** Мета дисертаційного дослідження – обґрунтувати наукові основи функціонування спеціальних режимів оподаткування і визначити напрями їх розбудови та вдосконалення в Україні як форми податкового регулювання. Для досягнення поставленої мети передбачено вирішити такі завдання:

- узагальнити науково-теоретичні підходи до трактування сутності та сформулювати визначення поняття «спеціальний режим оподаткування» з погляду регулюючої дії податків;

- ідентифікувати характерні риси та здійснити класифікацію спеціальних режимів оподаткування, а також сформулювати основні принципи їх ефективного функціонування;

- здійснити обґрунтування недоліків спрощених режимів оподаткування на основі дивергенції теорій єдиного податку;

- дати оцінку ефективності механізму функціонування спеціальних режимів оподаткування територіального типу з позиції фіскальної та соціально-економічної ефективності;

- оцінити результативність пільгового режиму оподаткування технологічних парків;

- проаналізувати ефективність спеціальних режимів оподаткування як стимулу розвитку малого бізнесу;

- виявити можливості застосування зарубіжного податкового досвіду в Україні і сформулювати пропозиції для модернізації спеціальних режимів оподаткування на окремих територіях;

- обґрунтувати практичні рекомендації щодо реформування спеціальних режимів оподаткування для малого підприємництва.

*Об'єкт дослідження* – спеціальні режими оподаткування як форма податкового регулювання.

*Предмет дослідження* – теоретичні та практичні аспекти функціонування спеціальних режимів оподаткування та перспективи їх розвитку в Україні.

**Методи дослідження.** Для вирішення поставлених завдань застосовано системний підхід і використано різноманітні методи, зокрема: методи теоретичного узагальнення, семантичного аналізу, індукції та дедукції,

групування – для дослідження понятійного апарату, ролі та сутності спеціальних режимів оподаткування; історичний метод – для вивчення дивергенції теорій єдиного податку; аналізу та синтезу, порівняння, кореляційно-регресійного аналізу – для визначення ефективності прагматизму функціонування спеціальних режимів оподаткування в Україні; графічний метод – для наочного подання статистичного матеріалу та встановлення взаємозв'язків між показниками; методи економіко-математичного моделювання, аналогії та наукового абстрагування – для дослідження впливу режимів оподаткування на інвестиційну поведінку та інноваційний розвиток.

*Теоретичною базою дослідження* є праці класиків фінансової науки, монографічні дослідження і наукові публікації зарубіжних та українських вчених-економістів у сфері державних фінансів і оподаткування.

*Інформаційну основу дослідження* становлять законодавчі та нормативно-правові акти, що регулюють податкові та інвестиційно-інноваційні процеси в Україні; матеріали Державної служби статистики України, Державної податкової служби України, Міністерства фінансів України, Національного банку України, Державної казначейської служби України; аналітичні доповіді, результати опитування, проведені міжнародними фінансовими інститутами (Міжнародний Валютний Фонд, Світовий Банк).

**Наукова новизна одержаних результатів** полягає в науковому обґрунтуванні концептуальних основ спеціальних режимів оподаткування в контексті здійснення стимулюючої податкової політики держави та виробленні пропозицій для їх удосконалення. Зокрема:

*удосконалено:*

- теоретичне обґрунтування змісту спеціального режиму оподаткування, враховуючи його роль у процесі податкового регулювання, як системи заходів і правил, що визначає особливий порядок оподаткування окремих категорій суб'єктів господарювання, який відрізняється від загального режиму оподаткування, передбаченого законодавством, та запроваджується державою для досягнення чітко визначених цілей. При цьому розмежовано поняття «спеціальний режим оподаткування» і «спеціальний податковий режим» з точки зору особливих умов функціонування певної системи в площині оподаткування;

- класифікацію спеціальних режимів оподаткування шляхом введення таких класифікаційних ознак, як: сфера призначення, характер впливу на суб'єкта господарювання, порядок адміністрування. Такий підхід, на відміну від наявних, базується на теоретичному обґрунтуванні спеціального режиму оподаткування як форми податкового регулювання та дає змогу ширше дослідити суть спеціальних режимів оподаткування і встановити взаємозв'язки між сучасними різновидами;

- підхід до визначення переваг і вад спеціальних режимів оподаткування функціонального типу, який на відміну від інших, ґрунтується на врахуванні як специфічних особливостей організаційно-нормативного характеру, так і загальних, що впливають з ідеї єдиного податку. На цій основі виявлено основний концептуальний недолік спрощених режимів оподаткування малого бізнесу, що полягає у нерівномірності розподілу податкового навантаження між підприємствами різних сфер діяльності, зумовлений уніфікацією об'єкта

оподаткування. На підставі розрахунку показника рентабельності господарських операцій обґрунтовано шляхи розв'язання цієї проблеми через заміну об'єкта оподаткування у вигляді валового доходу на реальний потік грошових коштів, що сприятиме усуненню алокаційного ефекту;

*дістали подальший розвиток:*

– методичний підхід до оцінювання ефективності спеціальних режимів оподаткування територіального типу, який, на відміну від інших, полягає у застосуванні комплексу показників, що характеризують результати їх функціонування з одночасним врахуванням як фіскальної складової, так і соціально-економічних ефектів. Запропонований підхід дає змогу оцінювати ефективність реалізації спеціальних режимів оподаткування на практиці з огляду на мету їх впровадження;

– науково-теоретичний підхід до визначення впливу режиму оподаткування на стимулювання інвестиційно-інноваційних процесів в Україні, оригінальність якого полягає в адаптації економіко-математичної моделі Кінга-Фуллертон до української практики реалізації політики податкового регулювання, що дало можливість визначити регулюючий потенціал податків в Україні та встановити залежність активізації інвестиційно-інноваційної діяльності від податкових стимулів, закладених у податковому законодавстві;

– обґрунтування необхідності впровадження інноваційного податкового кредиту в межах дії спеціального режиму оподаткування інноваційних формувань з метою активізації інвестиційно-інноваційної діяльності в Україні, що спираються на результати економіко-математичного імітаційного моделювання. Відмінність цього підходу полягає в урахуванні інтересів інвесторів при встановленні ставки податкового кредиту.

**Практичне значення одержаних результатів** полягає у тому, що висновки та практичні пропозиції автора можуть бути використані органами ДПА України та іншими органами державної влади у процесі вдосконалення політики податкового регулювання з урахуванням потреби використання спеціальних податкових режимів як ефективної форми податкового регулювання соціально-економічних процесів.

Окремі наукові результати дисертації використовуються у роботі Головного управління економіки Тернопільської обласної державної адміністрації (довідка № 01/2-93 від 27.01.2012 р.), Державної податкової адміністрації у Тернопільській області (довідка № 1417/10/01-116/4 від 26.01.2012 р.), а також у навчальному процесі Тернопільського національного економічного університету (довідка № 126-38/206 від 30.01.2012 р.).

**Особистий внесок здобувача.** Дисертація є особисто виконаною науковою працею. Сформульовані у роботі наукові положення, висновки і пропозиції одержані автором самостійно та є його науковим здобутком.

**Апробація результатів дисертації.** Основні науково-практичні результати дисертаційного дослідження оприлюднено у виступах і доповідях на міжнародних науково-практичних конференціях: VI «Економічний і соціальний розвиток України в XXI столітті: національна ідентичність та тенденції глобалізації» (м. Тернопіль, 2009 р.), «Фінансово-бюджетна політика в контексті соціально-

економічного розвитку регіонів» (м. Дніпропетровськ, 2009 р.), «Актуальні проблеми податкової політики» (м. Єкатеринбург, 2009 р.), «Конкурентоспроможність та інноваційний розвиток України: проблеми науки та практики» (м. Харків, 2009 р.), IX «Стан і проблеми оподаткування в умовах світової фінансової кризи» (м. Донецьк, 2009 р.), V «Розвиток України в XXI столітті: економічні, соціальні, екологічні, гуманітарні та правові проблеми» (Інтернет-сайт // [www.iconf.org.ua](http://www.iconf.org.ua), 2009 р.), XII «Перспективи розвитку фінансових систем європейських країн в умовах виходу з кризи» (м. Львів, 2010 р.), VII «Економічний і соціальний розвиток України в XXI столітті: національна ідентичність та тенденції глобалізації» (м. Тернопіль, 2010 р.), «Актуальні проблеми соціально-економічних трансформацій у міжнародному середовищі» (м. Тернопіль, 2010 р.), X «Стан і проблеми оподаткування в умовах світової фінансової кризи» (м. Донецьк, 2010 р.), «Напрями розбудови податкової системи України в умовах утвердження ринкової економіки» (м. Тернопіль, 2011 р.), VIII «Економічний і соціальний розвиток України в XXI столітті: національна ідентичність та тенденції глобалізації» (м. Тернопіль, 2011 р.), «Проблеми трансформаційних економік в умовах глобалізації» (м. Тернопіль, 2011 р.), IX «Економічний і соціальний розвиток України в XXI столітті: національна ідентичність та тенденції глобалізації» (м. Тернопіль, 2012 р.); та всеукраїнських науково-практичних конференціях: «Інтеграційні процеси та розвиток фінансової системи України» (м. Харків, 2006 р.), «Економіка України напередодні входження у європейські та світові структури» (м. Тернопіль, 2008 р.), «Тendenції та перспективи розвитку податкової системи України» (м. Ірпінь, 2008 р.), «Міжнародне співробітництво України в сфері оподаткування. Реформування податкової служби України відповідно до європейських стандартів» (м. Ірпінь, 2009 р.).

**Публікації.** Основні положення і результати дисертаційного дослідження викладено у 29 наукових працях, загальним обсягом 8,44 д. а., з яких автору належить 8,44 д. а. У 10 наукових працях опубліковано основні наукові результати дисертації (5,15 д. а.); 17 опублікованих праць апробаційного характеру (2,71 д. а.).

**Структура та обсяг дисертації.** Дисертаційна робота складається зі вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних джерел із 255 позицій на 29 сторінках і 29 додатків, розміщених на 84 сторінках. Загальний обсяг дисертації становить 187 сторінок. У роботі вміщено 14 таблиць на 14 сторінках та 29 рисунків на 29 сторінках.

## ОСНОВНИЙ ЗМІСТ ДИСЕРТАЦІЇ

У першому розділі «Наукові основи функціонування спеціальних режимів оподаткування» комплексно досліджено концептуальні засади спеціальних режимів оподаткування, розглянуто їх роль у процесі податкового регулювання. Розкрито сутнісно-типологічні підвалини, на основі чого здійснено класифікацію спеціальних режимів оподаткування, а також сформовано принципи їх функціонування.

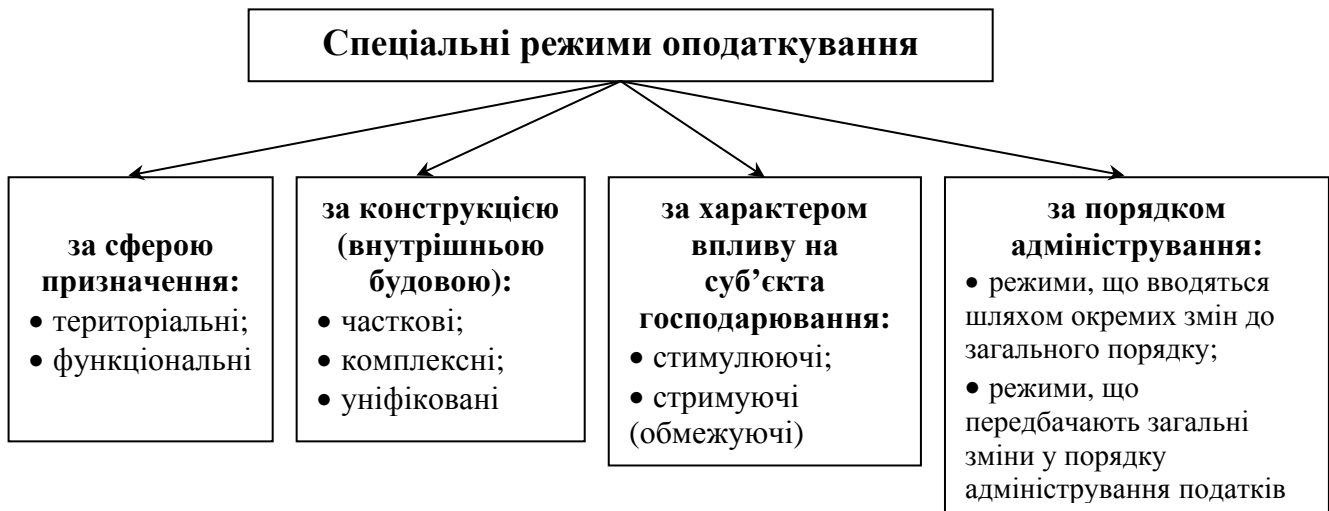
Наукові основи спеціальних режимів оподаткування пов'язані з концептуальними положеннями сучасної теорії податків щодо необхідності реалізації політики податкового регулювання. Спеціальні режими оподаткування сформувались унаслідок необхідності державного регулювання економіки та завдяки об'єктивно притаманній податкам розподільчо-регулюючій функції, що визначає їх як форми податкового регулювання, що базовані на окремих податкових інструментах.

Дослідженням узагальнено різноманітні підходи до трактування сутності та дефініцій спеціального режиму оподаткування. Зокрема, теоретичне обґрунтування результатів проведеного контент-аналізу наукової літератури щодо характеристики поняття «спеціальний режим оподаткування» та сполучених з ним термінів дозволило вирізнити основні поняття термінологічного апарату. У даному контексті запропоновано розглядати спеціальний режим оподаткування як систему заходів та правил, що визначає особливий порядок процесу встановлення та утримання податків і зборів, визначення механізмів та способів їх розрахунку і сплати для окремих категорій суб'єктів господарювання, а також господарюючих суб'єктів на певній території, який відрізняється від загального режиму оподаткування, передбаченого законодавством, та запроваджується державою для досягнення чітко визначених цілей.

Аргументовано, що поняття «спеціальний режим оподаткування» та «спеціальний податковий режим» хоч і використовуються у науковій літературі як ідентичні, проте відрізняються між собою з точки зору вираження спеціальних умов функціонування певної системи в площині оподаткування. Обґрунтовано, що термін «спеціальний режим оподаткування» характеризує особливі правила встановлення і функціонування системи податків та зборів, а також механізмів їх розрахунку. Водночас поняття «спеціальний податковий режим» ширше за своєю суттю, оскільки відображає особливий режим функціонування податкової системи, яка, окрім системи оподаткування, включає ще й суб'єктів податкової роботи, що забезпечують адміністрування і надходження податків та зборів. Тому логічно вважати, що спеціальний податковий режим встановлюється на міждержавному рівні та характеризує сукупність спеціальних (переважно пільгових) умов, норм і правил функціонування податкової системи окремої держави (наприклад, офшорні юрисдикції). Оскільки поняття «податкова система» та «система оподаткування» залежні як загальне та часткове, то цілком правомірно вважати, що «спеціальний податковий режим» охоплює «спеціальний режим оподаткування» та спеціальний режим функціонування суб'єктів податкової роботи, які забезпечують адміністрування та надходження податків і зборів до бюджетів та державних цільових фондів. З'ясовано, що ці поняття не заперечують одне одного, а лише поняття «спеціальний податковий режим» розширює поняття «спеціальний режим оподаткування». Доведено, що використання обох термінів цілком можливе як ідентичних за змістом, якщо вони застосовуються для характеристики особливих, відмінних від загальних, правил та умов оподаткування окремих категорій суб'єктів господарювання, що запроваджує держава з конкретними цілями.



Враховуючи різноманітність форм спеціальних режимів оподаткування, визначено класифікаційні ознаки, відповідно до яких вони групуються в окремі класи, що не порушує цілісність поняття спеціального режиму оподаткування та, водночас дозволяє конкретизувати характер наявних видів (рис. 1).



*Рис. 1. Класифікація спеціальних режимів оподаткування*

Значна різноманітність спеціальних режимів оподаткування зумовлює необхідність конкретизації предмета дослідження, оскільки в межах наукової роботи неможливий глибокий та комплексний аналіз усіх спеціальних режимів оподаткування, що застосовуються у вітчизняній податковій практиці. Тому в дослідженні розглянуто спеціальні режими оподаткування, які виокремлені за сферою призначення, а саме: функціональні та територіальні. Вибір зумовлений тим, що така класифікація має практичне значення, а сама ознака найбільш точно виражає характерні риси вказаного явища. Визначено, що у рамках спеціальних режимів оподаткування, що встановлюються на окремих територіях, застосовується комплекс взаємопов'язаних податкових інструментів, тоді як специфіка режимів оподаткування функціонального типу полягає у зміні структури податків та об'єктів оподаткування.

З огляду на потребу встановлення раціональних норм і правил ефективного функціонування спеціальних режимів оподаткування, розроблено принципи застосування спеціальних податкових режимів, які полягають у дотриманні вимог конкретної цільової спрямованості, економічної ефективності, стабільності та гнучкості. Обґрунтовано, що конкретизація принципів функціонування дозволяє закласти певне теоретичне підґрунтя для наступних досліджень ефективності спеціальних режимів оподаткування та визначення напрямів їх вдосконалення.

У роботі значну увагу приділено дослідженню дивергенції ідей та теорій єдиного податку. Обґрунтовано, що технологія уніфікації об'єкта оподаткування містить основну суперечність: з одного боку, єдиний податок приваблює простотою розрахунку та адміністрування, а з іншого – містить значні недоліки, зокрема невідповідність нейтральності в оподаткуванні. Зважаючи на те, що концептуальні недоліки єдиного податку неможливо повністю усунути, щоб одночасно зберегти його головні переваги, доведено можливість його практичного використання

серед окремих категорій суб'єктів господарювання та при певних встановлених обмеженнях.

У другому розділі «Прагматизм функціонування спеціальних режимів оподаткування в Україні» проведено дослідження та аналіз вітчизняної практики реалізації спеціальних режимів оподаткування територіального та функціонального типів з урахуванням змін, внесених Податковим кодексом України, виявлено основні їхні недоліки в контексті регулюючого потенціалу.

У роботі подано комплексний підхід до визначення ефективності функціонування спеціальних режимів оподаткування в спеціальних (вільних) економічних зонах та на територіях пріоритетного розвитку, що базований на оцінці як фіскального значення, так і соціально-економічних ефектів. Проведений аналіз засвідчив, що в процесі застосування спеціальних режимів оподаткування як форми залучення інвестицій у депресивні регіони та ключові галузі економіки не вдалося досягнути поставлених цілей. Доведено, що внаслідок концептуальних недоліків та законодавчих колізій, формат діяльності спеціальних територіальних утворень було суттєво змінено порівняно з успішними світовими зразками, що і позначилось на ефективності роботи спеціальних економічних зон та територій пріоритетного розвитку.

Дослідження фіскальної ефективності спеціальних режимів оподаткування СЕЗ та ТПР засвідчили, що до відміни пільгового режиму сальдо податкових надходжень від суб'єктів інвестиційної діяльності та наданих їм податкових пільг мало від'ємне значення. При цьому спостерігалась нерівномірність розподілу наданих пільг у територіальному розрізі. Доведено, що основними інструментами податкового стимулювання інвестиційно-інноваційної діяльності передусім виступали пільги по податку на додану вартість та ввізному миту. Значна частка податкових пільг використовувалася без дотримання їхнього цільового призначення, передусім без забезпечення експортного спрямування зон та не на імпорт високотехнологічного обладнання. Крім того, надання спеціального митного режиму СЕЗ здійснювалось із порушенням вимог, що призводило до значних зловживань з боку інвесторів, які користувались пільгами.

Водночас аналіз економічної ефективності пільгових режимів у СЕЗ та ТПР підтвердив вагомий вплив спеціального режиму оподаткування на залучення інвесторів. Разом із тим з'ясовано, що соціальна складова загальної оцінки ефективності преференційних режимів оподаткування відзначається низькими показниками виконання інвесторами взятих зобов'язань щодо створення та збереження робочих місць.

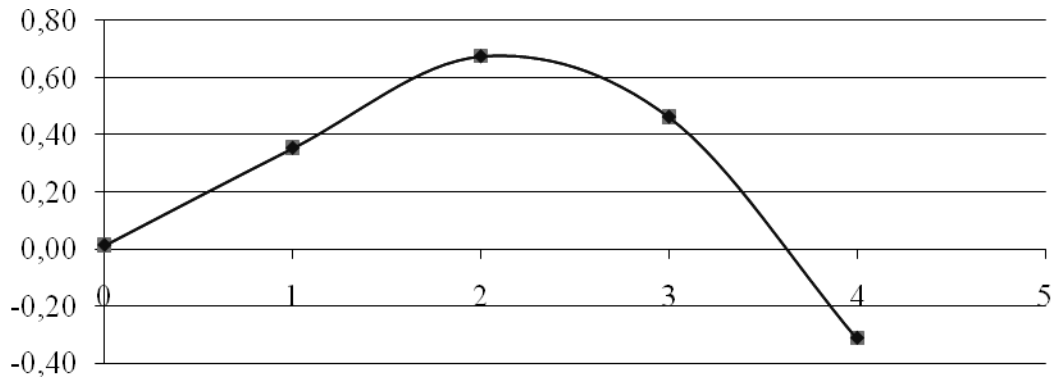
У процесі дослідження реалій спеціальних режимів оподаткування технологічних парків виявлено, що поряд із загостренням проблеми недостатнього фінансування технопарків відміна пільгових умов оподаткування негативно впливає на процес інноваційного розвитку. Доведено, що пільгові умови спеціального режиму оподаткування мають визначальний вплив на показники діяльності технопарків. Дослідження показників взаємної кореляційної залежності (табл. 1 та рис. 2), здійснені за допомогою економетричної моделі розподіленого лага, свідчать, що зміна показників імпорту високотехнологічного обладнання

впливає на показник експорту інноваційної продукції з часовим лагом два роки ( $\tau = 2$ ).

*Таблиця 1*

**Значення коефіцієнтів взаємної кореляції**

$\tau$	0	1	2	3	4
$r_\tau$	0,0146	0,3545	0,6750	0,4632	-0,3107



*Рис. 2. Графік кореляційної функції залежності експорту інноваційної продукції технопарків від імпорту устаткування та обладнання*

Отримані результати доводять, що відміна пільгового режиму негативно впливає на обсяг імпорту інноваційного обладнання та устаткування, що, своєю чергою, призводить до зниження виробництва та експорту інноваційної продукції в наступних періодах, нівелюючи основну мету діяльності технопарків.

Результати дослідження функціонування спрощених режимів оподаткування до внесених змін, регламентованих Податковим кодексом України та Прикінцевими положеннями Закону України «Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких інших законодавчих актів щодо спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності» від 04.11.2011 р. № 4014-IV, вказують на незначну фіскальну роль спрощених режимів, яка мала тенденцію до зниження, що зумовлено поширенням інфляційних процесів та незмінністю ставок та критеріальних обмежень, встановлених у фіксованих сумах. З'ясовано, що за період функціонування спрощених режимів оподаткування державні доходи зросли більш як у 8 разів, у той час як сума надходжень від єдиного, фіксованого та фіксованого сільськогосподарського податків збільшилась лише у 4 рази.

У процесі аналізу динаміки кількості платників єдиного податку встановлено розповсюдженість спрощеної системи серед фізичних осіб та закономірне зниження кількості юридичних осіб, що обрали вказаний податковий режим. Встановлено збільшення податкового навантаження на підприємців, котрі використовували спрощені режими оподаткування. Сума сплаченого податку (у розрахунку на одного платника за один місяць) для платників єдиного податку зросла від 72 грн у 1999 р. до 184 грн – у 2009 р., а для платників фіксованого податку – з 51,4 до 62,6 грн відповідно. Збільшення податкового навантаження за цей період відбувалося внаслідок дії механізму дестимулювання створення робочих місць тоді, як у 2010 – 2011 р., податкове навантаження продовжувало зростати, проте вже за рахунок обов'язку сплати єдиного соціального внеску на

загальних умовах. У період 1999 – 2010 рр. характерним є зниження показника кількості найманих працівників у розрахунку на одного платника, що свідчить про негативний вплив підвищення сукупного податкового навантаження на соціальну ефективність спрощеної системи оподаткування для СПД – фізичних осіб. У 2010 р. збільшилися абсолютні значення таких показників як: кількість платників єдиного податку, надходження єдиного податку до бюджетів, проте у 2011 р. дані показники вже мали негативну динаміку, що очевидно пов'язано з реформуванням спрощеної системи оподаткування.

Результати дослідження свідчать про зниження фіскальної ролі фіксованого сільськогосподарського податку для місцевих бюджетів. Показники надходжень цього податку до бюджету закономірно зменшувалися за період 2006 – 2009 років. За 2009 рік органами Державної податкової служби України було мобілізовано фіксованого сільськогосподарського податку на 4,6% менше, ніж у попередньому році, а це, своєю чергою, на 3,1% менше, ніж у 2007 році. Збільшення надходжень у 2010 р. є наслідком змін до порядку розрахунку ФСП та складання податкового розрахунку, проте вже у 2011 р. показник надходження ФСП знову знижується до 121,9 млн. грн. Проведений аналіз переконливо підтверджує також алокаційний характер вказаного режиму оподаткування. Встановлено, що важливим концептуальним недоліком ФСП є невідповідність принципам рівності в оподаткуванні підприємств галузей рослинництва та тваринництва внаслідок недосконалостей механізму розрахунку, що веде до нерівномірного розподілу податкового навантаження на платників. Обґрунтовано необхідність переходу до інтегрованого оподаткування доходів сільськогосподарських виробників поряд з оподаткуванням землі, що дозволить дотриматись принципу нейтральності в оподаткуванні та створити стимули для ефективного використання земельних ресурсів.

**У третьому розділі «Напрями розбудови та вдосконалення спеціальних режимів оподаткування»** основну увагу зосереджено на перспективах розвитку спеціальних режимів оподаткування територіального типу з урахуванням економіко-математичних розробок щодо впливу оподаткування на інвестиційно-інноваційні процеси, окреслено вектори реформування спрощених режимів оподаткування для малого бізнесу.

Як показав аналіз впливу політики податкового стимулювання на інвестиційно-інноваційну діяльність суб'єктів господарювання з використанням моделі Кінга-Фуллертон, прибутковість інвестиційних проектів змінюється залежно від умов оподаткування підприємств та доходів фізичних осіб, а також амортизаційної політики. На підставі розрахунку граничного податкового навантаження (*METR*s) на інвестиції в матеріальні активи та НДДКР доведено, що сучасна податкова політика не має стимулюючого впливу на суб'єктів господарювання через відсутність відповідних елементів, що активізують інвестиційно-інноваційну діяльність.

Моніторинг зарубіжного досвіду використання спеціальних режимів оподаткування довів, що спеціальні територіальні формування різних видів широко використовуються у світі з метою досягнення економічного розвитку та суспільного добробуту. У сучасних умовах віддається перевага спеціальним формуванням

інноваційної спрямованості (науковим, технологічним, промисловим, інноваційним паркам). Обґрунтовано доцільність упровадження заходів податкового стимулювання інноваційно-інвестиційної діяльності, з огляду на важливість інноваційного розвитку. Доведено, що для країни з трансформаційною економікою за відсутності джерел фінансування значну роль у стимулюванні інвестиційно-інноваційного розвитку відіграють спеціальні режими оподаткування.

З огляду на сучасні тенденції податкової політики у світі, запропоновано розвивати практику стимулювання формувань інноваційної спрямованості шляхом удосконалення спеціальних режимів оподаткування технопарків. У результаті економіко-математичного моделювання доведено, що ефективний вплив на привабливість інвестиційних проектів технопарків матиме впровадження інноваційного податкового кредиту ( $\tau_c$ ). У комплексі з пільговим митним режимом такі заходи сприятимуть розвитку інноваційної діяльності (табл. 2).

Таблиця 2

**Результати значень граничного податкового навантаження (*METRs*) при різних ставках податкового кредиту**

Тип фінансування Вид інвестиційного активу	Розміщення цінних паперів			Боргове фінансування		
	$\tau_c = 10\%$	$\tau_c = 15\%$	$\tau_c = 20\%$	$\tau_c = 10\%$	$\tau_c = 15\%$	$\tau_c = 20\%$
Машини та обладнання	-0,3282	-0,3711	-1,0118	-0,7873	-0,8302	-1,1645
НДДКР з терміном корисного використання 5 років	0,2538	0,1315	-0,0181	0,1715	0,0427	-0,1147
НДДКР з терміном корисного використання 20 років	0,0635	0,0091	-0,0589	-0,0288	-0,0861	-0,1576

Використовуючи модель Кінга-Фуллерттона, розраховано ймовірні податкові навантаження на НДДКР, а також на машини та обладнання за умови застосування об'ємного податкового кредиту зі ставками 10 %, 15 % та 20 %.

Враховуючи, що для успішної діяльності інноваційних структур вагоме значення мають машини та обладнання, що призначені для розробки інноваційного продукту, вважаємо за доцільне витрати на їх придбання відносити до бази податкового кредиту. Отримані результати поступового збільшення ставки інноваційного податкового кредиту для успішних інноваційних проектів засвідчують, що податкове навантаження суттєво знижується. Від'ємні значення *METRs* будуть навіть при застосуванні 10 %-го податкового кредиту, проте тільки для інвестицій у машини та обладнання. А це означає, що замість податкового навантаження режим оподаткування буде надавати субсидії, які частково понизять фінансові втрати у разі неуспішного інвестиційного проекту. При вищих ставках податкового кредиту – 15 % та 20 % – *METRs* набуває від'ємного значення і для інвестиційних проектів у НДДКР також. Для інвестицій у НДДКР з великим терміном корисного використання показник податкового навантаження при борговому фінансуванні становить -0,0861 вже при ставці 15 %, а при застосуванні 20-відсоткової ставки кредиту *METRs* набуває значення -0,1147 для НДДКР з коротким життєвим циклом. Доведено доцільність уведення податкового кредиту

для технопарків, оскільки цей інструмент податкового стимулювання інноваційної діяльності передбачає оптимізацію витрат на НДДКР інноваційних структур.

З урахуванням нововведень у функціонуванні спеціальних режимів для малого підприємництва, які відбулися 2012 р., обґрунтовано, що в процесі реформування усунуто більшість проблем організаційно-правового характеру, зокрема здійснено лібералізацію обмежень застосування спрощеної системи оподаткування, обліку і звітності в частині граничних обсягів доходу й кількості найманих працівників; усунуто елементи подвійного оподаткування (у частині оподаткування єдиним податком сум податку на додану вартість); урегульовано фінансову відповідальність платників за порушення вимог податкового законодавства; введено низку стримувальних механізмів, спрямованих на протидію ухиленню від оподаткування; усунуто механізм дестимулювання створення робочих місць фізичними особами – платниками єдиного податку.

Разом з тим встановлено, що проблеми, зумовлені наявними концептуальними недоліками спрощеної системи оподаткування, залишилися невирішеними. Серед них – проблема використання спрощеної системи оподаткування для мінімізації податкових зобов'язань великими і середніми підприємствами, яка зберігає свою актуальність. На нашу думку, для зменшення небажаних наслідків застосування спрощеної системи оподаткування особами, для яких вона не призначена, варто ідентифікувати малий бізнес із урахуванням масштабів прямо або опосередковано афілійованих з ними осіб. Посилення контролю та встановлення відповідальності в даній сфері є необхідним кроком з огляду на фіскальні збитки держави.

Крім того, значною проблемою єдиного податку є невідповідність принципу платоспроможності при визначенні податкових зобов'язань. Проблема полягає в тому, що за основу побудови та диференціації умов спрощеної системи оподаткування береться теоретично можливий (дозволений) дохід, а не його реальне значення. Тому виникає ситуація, коли юридично розширюються критерії граничної максимальної річної норми доходу та здійснюється диференціація суб'єктів господарювання за групами з відповідно підвищеними ставками податку, проте фактично це не означає реального збільшення доходів для конкретних платників. З огляду на це, доведено необхідність оновленого підходу до оподаткування суб'єктів малого бізнесу шляхом оподаткування на основі патенту, що дозволить урахувати реальні показники діяльності суб'єктів господарювання.

За допомогою імітаційного моделювання на основі статистичних даних було встановлено, що існують значні відмінності показника рентабельності господарських операцій серед суб'єктів підприємництва, що сплачують єдиний податок, за видами економічної діяльності, що порушує принцип нейтральності в оподаткуванні. Зокрема, спрощені режими оподаткування вигідніші для суб'єктів господарювання з низькою часткою матеріальних витрат, для галузей будівництва та промисловості доцільніше здійснювати діяльність на загальній системі оподаткування, а суб'єктам господарювання у сфері торгівлі взагалі не підходить альтернативна система оподаткування. Виходячи з цього, доведено несправедливість та алокаційність спеціального режиму. Внесено пропозиції щодо зміни об'єкта оподаткування на реальний грошовий потік замість оподаткування виручки від реалізації.

## ВИСНОВКИ

Результатом дисертаційного дослідження є теоретичне узагальнення та нове вирішення науково-практичної проблеми ефективного функціонування спеціальних режимів оподаткування в Україні. Загальні висновки, одержані в результаті дослідження, такі.

1. Дослідження наукових основ оподаткування дало змогу встановити, що функціонування спеціальних режимів оподаткування зумовлено необхідністю державного регулювання економіки. Доведено, що стимулюючий чи стримуючий характер спеціальних режимів оподаткування формується під впливом політики податкового регулювання, що є явищем суб'єктивним та базується на об'єктивно притаманній податкам розподільчо-регулюючій функції. Комплексне вивчення обраної проблематики дозволило зробити висновок, що в українській економічній літературі не розроблено єдиного підходу до визначення поняття «спеціальний режим оподаткування». У результаті дослідження сутності та характерних ознак поняття «спеціальний режим оподаткування», а також пов'язаних із ним термінів, визначено поняття «спеціальний режим оподаткування» та диференційовано його від поняття «спеціальний податковий режим».

2. Зважаючи на різноманітність форм спеціальних режимів оподаткування та з метою конкретизації і всебічного вивчення цього поняття здійснено класифікацію спеціальних режимів оподаткування. Проведено емпіричну типологізацію українських спеціальних режимів оподаткування, що не порушує цілісності поняття «спеціальний режим оподаткування» та, разом з тим, дозволяє дослідити ефективність їх функціонування за окремими типами (територіальним і функціональним). Із метою підвищення ефективності спеціальних режимів оподаткування та зростання їх стимулюючого потенціалу обґрунтовано наукові принципи їх функціонування.

3. Вивчення дивергенції ідей та теорій єдиного податку дозволило зробити висновок про неможливість реалізації їх на практиці внаслідок наявних об'єктивних недоліків. Проте у модифікованому вигляді та при чітко встановлених обмеженнях їх цілком можливо використати при конструюванні спеціальних режимів оподаткування для малого бізнесу. Доведено, що використання спеціальних режимів оподаткування для суб'єктів малого підприємництва є необхідним з огляду на потреби коригування трансакційних витрат, зниження бар'єрів входження на ринок для новостворених суб'єктів та запобігання поширеному в цьому секторі ухиленню від оподаткування.

4. У процесі комплексного аналізу ефективності механізму функціонування спеціальних режимів оподаткування територіального типу встановлено, що основні причини низької ефективності спеціальних територіальних формувань полягають у недотриманні концептуальних вимог, що відображаються в розташуванні СЕЗ у депресивних регіонах із низьким ресурсним потенціалом без належного розвитку інфраструктури, недостатньому рівні фінансової підтримки з боку держави, відсутності системного підходу при формулюванні мети, завдань, класифікації зон та критеріїв їхньої ефективності, а також у недосконалоостях нормативно-правової бази. Також доведено, що особливу роль серед преференцій для суб'єктів інвестиційної діяльності в С(В)ЕЗ та на ТПР відіграв пільговий режим

оподаткування. Обґрунтовано важливість застосування комплексного підходу до оцінки результатів функціонування спеціальних режимів оподаткування територіального типу з одночасним урахуванням як фіскальної складової, так і соціально-економічних ефектів з огляду на їх стимулюючий характер.

5. Досліджено, що поряд із загостренням проблеми недостатнього фінансування технопарків відміна пільгових умов оподаткування гальмує та ускладнює процеси інноваційного розвитку. Визначено, що пільгові умови спеціального режиму оподаткування мають тісний детермінаційний зв'язок із результатами діяльності технопарків, зокрема через відміну більшості пільг у 2005 році спостерігається значне скорочення обсягів залучених інвестицій та кількості затверджених інвестиційних проектів. У результаті дослідження показників взаємної кореляційної залежності, здійсненого за допомогою економіко-математичного моделювання, доведено, що пільгове оподаткування імпорту високотехнологічного обладнання та устаткування, аналоги яких не виробляються в Україні, позитивно впливає на активізацію інноваційної зовнішньоекономічної діяльності технопарків із часовим лагом.

6. У результаті дослідження прагматизму функціонування спеціальних режимів оподаткування функціонального типу з'ясовано зниження їхньої ефективності, що зумовлено сукупністю недоліків фундаментального характеру та організаційно-правових проблем, які супроводжують справляння єдиного податку. Встановлено, що, комплексно усунувши проблеми, пов'язані з організацією функціонування єдиного податку в українських реаліях, можна позбавитись більшості вад даного режиму оподаткування, проте недоліки, що впливають з уніфікації бази оподаткування, таки залишаться.

Доведено неефективність механізму спеціального режиму оподаткування сільськогосподарських виробників у вигляді ФСП, оскільки існує важливий концептуальний недолік, який полягає у невідповідності принципу рівності в оподаткуванні в галузях рослинництва та тваринництва, що спричиняє нерівномірний розподіл податкового навантаження на платників. Обґрунтовано, що в перспективі необхідно переходити до інтегрованого оподаткування доходів сільськогосподарських виробників поряд із оподаткуванням землі, що дозволить створити для всіх сільськогосподарських виробників рівні умови та стимулювати ефективно використання земельних ресурсів.

7. За допомогою економіко-математичного моделювання на основі моделі Кінга-Фуллертонна встановлено вплив податкової та амортизаційної політики на інвестиційні рішення інвесторів з огляду на зміну прибутковості інвестиційного проекту. На підставі розрахунку граничного податкового навантаження на інвестиції в матеріальні активи та НДДКР доведено, що сучасна податкова політика, впроваджена в процесі податкових реформ, не має стимулюючого впливу на суб'єктів господарювання через відсутність відповідних елементів, що активізують інвестиційно-інноваційну діяльність. У результаті моніторингу зарубіжного досвіду використання спеціальних режимів оподаткування доведено, що в сучасних умовах віддається перевага спеціальним формуванням інноваційної спрямованості, та обґрунтовано доцільність упровадження заходів податкового стимулювання інноваційно-інвестиційної діяльності в Україні. З огляду на наявні



проблеми та важливість інноваційного розвитку економіки обґрунтовано важливість підтримки діяльності технопарків шляхом удосконалення спеціальних режимів оподаткування. В результаті економіко-математичного моделювання доведено, що ефективний вплив на привабливість інвестиційних проектів технопарків матиме впровадження інноваційного податкового кредиту. У комплексі з пільговим митним режимом такі заходи сприятимуть розвитку інноваційної діяльності.

8. З урахуванням впроваджених нововведень обґрунтовано, що подальші реформування спеціальних режимів оподаткування малого підприємництва повинні здійснюватись у напрямку створення рівних можливостей для суб'єктів підприємницької діяльності, уникаючи надмірного зниження податкового навантаження порівняно із загальною системою оподаткування, що запобігатиме штучному подрібненню великого бізнесу. Доведено необхідність запровадження патентного оподаткування осіб, зайнятих професійною діяльністю, а також суб'єктів підприємництва з малими обсягами діяльності, що дозволить врахувати реальні показники доходів. За допомогою імітаційного моделювання на основі статистичних даних було встановлено, що існують значні відмінності показника рентабельності господарських операцій серед суб'єктів підприємництва, що сплачують єдиний податок, за видами економічної діяльності. Тому внесено пропозиції щодо зміни об'єкту оподаткування на реальний грошовий потік замість оподаткування виручки від реалізації, що запобігатиме несправедливості та алокаційності спеціального режиму.

### **СПИСОК ОПУБЛІКОВАНИХ ПРАЦЬ ЗА ТЕМОЮ ДИСЕРТАЦІЇ** *наукові праці, в яких опубліковано основні наукові результати дисертації:*

1. Сідляр В. Податкова система України в процесі адаптації до європейських стандартів / В. Сідляр // Галицький економічний вісник. – 2006. – №2(9) – С. 116–120 (0,31 д. а.).
2. Сідляр В. Спрощена система оподаткування як інструмент податкової політики в транзитивній економіці / В. Сідляр // Культура народів Причорномор'я. – 2007. – №102. – С. 244–246 (0,32 д. а.).
3. Сідляр В. Дивергенція наукових теорій єдиного податку / В. Сідляр // Світ фінансів. – 2008. – Вип. 3(16). – С. 16–23 (0,66 д. а.).
4. Сідляр В. Теоретико-організаційні основи визначення спеціальних податкових режимів / В. Сідляр // Актуальні проблеми економіки. – 2008. – №12(90). – С. 161–167 (0,48 д. а.).
5. Сідляр В. Податкова політика України на сучасному етапі: проблеми та вектори вдосконалення / В. Сідляр // Наукові студії. – 2009. – Вип. 5. – С. 36–44 (0,37 д. а.).
6. Сідляр В. Ретроспектива концептуальних підходів щодо ролі податків в економіці у контексті еволюції фінансових вчень / В. Сідляр // Актуальні проблеми розвитку економіки регіону. – 2009. – Вип. V. – Т.1. – С. 339–346 (0,68 д. а.).

7. Сідляр В. Стимулюючий вплив спеціальних податкових режимів на інноваційну діяльність технопарків України / В. Сідляр // Формування ринкових відносин в Україні. – 2010. – Вип. 1(104). – С. 166–171 (0,60 д. а.).

8. Сідляр В. К вопросу адекватности льготных налоговых режимов целям создания свободных экономических зон в Украине / В. Сідляр // Управління розвитком. – 2010. – №4 (80) – С. 178–180 (0,19 д. а.).

9. Сідляр В. Прагматизм функціонування спеціальних режимів оподаткування територіального типу / В. Сідляр // Світ фінансів. – 2012. – Вип. 16. – С. 66–77 (0,83 д. а.).

10. Сідляр В. Пріоритетні напрями вдосконалення податкового стимулювання інноваційної діяльності / В. Сідляр // Стратегічні орієнтири формування і реалізації фіскальної політики України: монографія / Під ред. А. І. Крисоватого. – Тернопіль: Вектор, 2012. – 356 с. – С. 164 – 177 (0,71 д. а.).

*Особистий внесок автора: досліджено тенденції світової практики сприяння розвитку інноваційної діяльності та обґрунтовано пріоритетні напрями вдосконалення податкового стимулювання інноваційних структур в Україні.*

#### ***опубліковані праці апробаційного характеру:***

11. Сідляр В. Спрощена система оподаткування як елемент податкового регулювання розвитку суб'єктів господарської діяльності / В. Сідляр // Інтеграційні процеси та розвиток фінансової системи України : Зб. тез доп. Всеукр. наук.-практ. конф. (29-30 листопада). – Х. : ФОП Лібуркіна Л. М., 2006. – С. 117–120 (0,14 д. а.).

12. Сідляр В. Теоретичні аспекти використання спеціальних податкових режимів // Тенденції та перспективи розвитку податкової системи України : матеріали наук.-практ. конф. – Ірпінь: Нац. універ. ДПС України, 2008. – С. 204–207 (0,16 д. а.).

13. Сідляр В. Фіскальні ефекти застосування спеціальних режимів оподаткування територіального типу / В. Сідляр // Економіка України напередодні входження у європейські та світові структури : матеріали наук.-практ. конф. – Тернопіль : Лідер, 2008. – С. 194–197 (0,13 д. а.).

14. Сідляр В. Застосування спрощених моделей для оподаткування сільськогосподарських виробників: переваги та недоліки [Електронний ресурс] / В. Сідляр // Розвиток України в XXI столітті: економічні, соціальні, екологічні, гуманітарні та правові проблеми: зб. тез доп. V Міжнар. наук.-практ. конф., 30 жовтня 2009 р. – Тернопіль, 2009. – С. 230–232 (0,13 д. а.).

15. Сідляр В. Проблеми реалізації спрощених моделей оподаткування для суб'єктів малого бізнесу / В. Сідляр // Економічний і соціальний розвиток України в XXI столітті: національна ідентичність та тенденції глобалізації : Зб. тез доп. VI Міжнар. наук.-практ. конф. молодих вчених. – Тернопіль: Ек. думка, 2009. – С. 183–185 (0,14 д. а.).

16. Сідляр В. Проблемні аспекти функціонування фіксованого сільськогосподарського податку / В. Сідляр // Стан і проблеми оподаткування в умовах світової фінансової кризи : матеріали IX-ї Міжнар. наук.-практ. конф. – Донецьк : ДонНУЕТ ім. М. Туган - Барановського, 2009. – С. 140–142 (0,17 д. а.).

17. Сідляр В. Проблемні питання преференційного податкового режиму діяльності технопарків / В. Сідляр // Міжнародне співробітництво України в сфері оподаткування. Реформування податкової служби України відповідно до європейських стандартів : Зб. матер. наук.-практ. конф., 23 жовтня 2009 р. / Держ. подат. адмін. України, Нац. унів. ДПС України, Наук.-досл. центр з пробл. опод. – Ірпінь: Нац. унів. ДПС України, 2009. – С. 294–296 (0,11 д. а.).

18. Сідляр В. Стимулюючий вплив спеціальних податкових режимів / В. Сідляр // Фінансово-бюджетна політика в контексті соціально-економічного розвитку регіонів : тези Міжнар. наук.-практ. конф. (10-20 березня). – Дніпропетровськ, ДДФА, 2009. – Т. I. – С. 164–165 (0,14 д. а.).

19. Сідляр В. Экономическое обоснование целесообразности территориальных налоговых режимов / В. Сидляр // Актуальные проблемы налоговой политики: сборник статей Международной научно-практической конференции. – Екатеринбург: УГТУ-УПИ, 2009. – С. 214–218 (0,28 д. а.).

20. Сідляр В. Реалії та перспективи пільгових податкових режимів в рамках спеціальних економічних зон та територій пріоритетного розвитку / В. Сідляр // Економічний і соціальний розвиток України в ХХІ столітті: національна ідентичність та тенденції глобалізації : зб. тез доп. VII Міжнар. наук.-практ. конф. молодих вчених 25 – 26 лютого 2010 р. – Тернопіль : Ек. думка, 2009. – С. 199–200 (0,12 д. а.).

21. Сідляр В. Преференційний режим оподаткування податком на додану вартість у СЕЗ та ТПР / В. Сідляр // Актуальні проблеми соціально-економічних трансформацій у міжнародному середовищі : матеріали Міжнар. наук.-практ. конф., 23 квітня 2010 р. – Тернопіль : ТКІ, 2010. – С. 195–197 (0,15 д. а.).

22. Сідляр В. Напрями реформування спрощеної системи оподаткування для індивідуальних підприємців / В. Сідляр // Перспективи розвитку фінансових систем європейських країн в умовах виходу з кризи : Зб. тез наук. доп. за матеріалами XII Міжнар. студент.-аспірант. конф., 19 листопада 2010 р.: у 2 ч. – Львів: ЛДФА, 2010. – Ч.1. – С. 143–145 (0,15 д. а.).

23. Сідляр В. Шляхи реформування окремих аспектів функціонування спрощеної системи оподаткування / В. Сідляр // Стан і проблеми оподаткування в умовах світової фінансової кризи : матеріали X-ої Міжнар. наук.-практ. конф. – Донецьк, ДонНУЕТ ім. М. Туган-Барановського, 2010. – С. 456–459 (0,30 д. а.).

24. Сідляр В. Перспективи реалізації спеціальних режимів оподаткування в Україні з урахуванням європейського досвіду / В. Сідляр // Економічний і соціальний розвиток України в ХХІ столітті: національна ідентичність та тенденції глобалізації : Зб. тез доп. VIII Міжнар. наук.-практ. конф. молодих вчених. – Тернопіль: Екон. думка, 2011. – С. 173–175 (0,14 д. а.).

25. Сідляр В. Стратегічні орієнтири застосування спеціальних податкових режимів / В. Сідляр // Напрями розбудови податкової системи України в умовах утвердження ринкової економіки : Матеріали міжнар. наук.-практ. конф., (1–2 лютого 2011 р.). – Тернопіль, 2011. – С. 169–171 (0,15 д. а.).

26. Сідляр В. Теоретичні аспекти стимулюючого оподаткування / В. Сідляр // Проблеми трансформаційних економік в умовах глобалізації : матеріали Міжнар. наук.-практ. конф. (29 квітня 2011р.). – Тернопіль : ТКІ, 2011. – С. 70–73 (0,17 д. а.).

27. Сідляр В. Реформування спеціального режиму оподаткування малого бізнесу: переваги та нереалізовані можливості / В. Сідляр // Економічний і соціальний розвиток України в XXI столітті: національна ідентичність та тенденції глобалізації: збірник тез доповідей IX Міжнародної науково-практичної конференції молодих вчених. – Тернопіль: «Економічна думка», 2012. – с. 153 – 155 (0,13 д. а.).

***опубліковані праці, які додатково відображають результати дисертації:***

28. Сідляр В. Перспективи розвитку спеціальних економічних зон в контексті підвищення конкурентоспроможності України / В. Сідляр // Конкурентоспроможність та інноваційний розвиток України: проблеми науки та практики : Тези доп. міжнар. наук.-практ. конф. 26 – 27 листопада, 2009. – Х. : ФОП Лібуркіна Л.М.; ВД «ІНЖЕК», 2009. – С. 119–122 (0,15 д. а.).

29. Сідляр В. Спеціальні економічні утворення: цільове спрямування та проблеми розвитку в Україні / В. Сідляр // Формування ринкових відносин в Україні : Збірник наукових праць / наук. ред.. І. Г. Манцуров. – К., 2010. – Вип. 7(110). – С. 37–41 (0,43 д. а.).

## АНОТАЦІЯ

Сідляр В. В. Спеціальні режими оподаткування: прагматизм функціонування та перспективи розвитку в Україні. – На правах рукопису.

Дисертація на здобуття наукового ступеня кандидата економічних наук за спеціальністю 08.00.08 – гроші, фінанси і кредит. – Тернопільський національний економічний університет Міністерства освіти і науки, молоді та спорту України, Тернопіль, 2012.

Проведено дослідження теоретичних засад та практики функціонування спеціальних режимів оподаткування, показано їх місце і роль у процесі податкового регулювання. Розглянуто сутнісно-типологічні підвалини спеціальних режимів оподаткування, запропоновано класифікацію та розроблено принципи їх функціонування. Проведено аналіз прагматизму використання спеціальних режимів оподаткування в Україні та виявлено низку недоліків, які стали на заваді ефективного їх використання в процесі податкового регулювання.

Обґрунтовано напрямки розбудови та вдосконалення спеціальних режимів оподаткування територіального типу з урахуванням впливу податкових змін на інвестиційно-інноваційні процеси в Україні, дослідженого за допомогою економіко-математичної моделі Кінга-Фуллертонна. Означено основні вектори реформування спрощеного режиму оподаткування для малого бізнесу у контексті підвищення рівня його ефективності для різних категорій платників.

*Ключові слова:* оподаткування, режим оподаткування, податковий режим, спеціальний режим оподаткування, спрощена система оподаткування, політика податкового регулювання, податкове стимулювання.

## АННОТАЦИЯ

Сидляр В. В. Специальные режимы налогообложения: прагматизм функционирования и перспективы развития в Украине. – На правах рукописи.

Диссертация на соискание ученой степени кандидата экономических наук по специальности 08.00.08 – деньги, финансы и кредит. – Тернопольский национальный экономический университет Министерства образования и науки, молодежи и спорта Украины, Тернополь, 2012.

Проведено исследование теоретических основ и практики функционирования специальных режимов налогообложения, показано их место и роль в процессе налогового регулирования. Дано авторское определение сущности специальных режимов налогообложения как системы мероприятий и правил, определяющей особый порядок процесса установления и взимания налогов и сборов, определение механизмов и способов их расчета и уплаты для отдельных категорий субъектов хозяйствования, а также хозяйствующих субъектов на определенной территории, который отличается от общего режима налогообложения, предусмотренного законодательством, и вводится государством для достижения четко определенных целей. В исследовании разработана классификация специальных режимов налогообложения и определены оптимальные критерии для конструирования эффективного режима налогообложения на стадии становления, основанные на теоретическом обосновании социально-экономической природы налогового регулирования. Теоретически обоснованы концептуальные недостатки упрощенных режимов налогообложения на основе дивергенции теорий единого налога.

Проведен анализ прагматизма использования специальных режимов налогообложения в Украине путем применения комплексного подхода к оценке результатов функционирования с одновременным учетом как фискальной составляющей, так и социально-экономического эффекта, исходя из цели их внедрения. Исследованы причины и недостатки, препятствующие эффективному использованию специальных режимов налогообложения в отечественной практике налогового регулирования. В частности, определены важнейшие причины неэффективности специальных режимов налогообложения для субъектов инвестиционно-инновационной деятельности, состоящие в несоблюдении концептуальных основ при создании специальных территориальных формирований, и отсутствия надлежащего механизма контроля за целевым назначением предоставленных преференций.

Сформулирован научный подход к определению преимуществ и недостатков упрощенных режимов налогообложения для малого бизнеса, учитывая природу их происхождения. В связи с этим обоснована необходимость устранения не только недостатков организационно-правового характера, а также исправления несовершенств, присущих идеи унификации базы налогообложения.

Обоснованы направления развития и совершенствования специальных режимов налогообложения территориального типа с учетом влияния налоговых изменений на инвестиционно-инновационные процессы в Украине, исследованного с помощью экономико-математической модели Кинга-Фуллертонна. С использованием элементов имитационного моделирования

обоснована необходимость внедрения инновационного налогового кредита в рамках действия специального режима налогообложения инновационных формирований, что будет способствовать активизации инвестиционно-инновационной деятельности.

Определены основные векторы реформирования упрощенного режима налогообложения для малого бизнеса в контексте повышения уровня его эффективности для различных категорий плательщиков. Сделан вывод о регрессивности единого налога для представителей малого предпринимательства и обосновано предложение введения для отдельной категории налогоплательщиков патентного налогообложения, что позволит учитывать реальные показатели деятельности хозяйствующих субъектов, поскольку действующая система предполагает дифференциацию налогообложения только учитывая теоретически возможные показатели размера деятельности. На основании исследования показателя рентабельности хозяйственных операций для малых предприятий различных сфер народного хозяйства осуществлены разработки по изменению объекта налогообложения единым налогом на реальный денежный поток вместо налогообложения выручки от реализации.

*Ключевые слова:* налогообложение, режим налогообложения, налоговый режим, специальный режим налогообложения, упрощенная система налогообложения, политика налогового регулирования, налоговое стимулирование.

## ANNOTATION

Sidlyar V. Special Taxation Regimes: Pragmatics of Functioning and Prospects of Development in Ukraine. – Manuscript.

Thesis for obtaining the Candidate Degree in Economics, speciality 08.00.08 – Money, Finance and Credit. – Ternopil National Economic University of Ministry of Education and Science, Youth and Sports of Ukraine, Ternopil, 2012.

The investigation of theoretical bases and practice of functioning of special taxation regimes is carried out. The place and role of special taxation regimes in tax regulation are elucidated. The essential and typological foundations of special taxation regimes are considered, their classification is proposed and the principles of their functioning are developed. The analysis of pragmatics of use of special taxation regimes in Ukraine is carried out and a number of shortcomings that impede their effective use in tax regulation are identified.

The directions of development and improvement of special taxation regimes of the territorial type are substantiated taking into account the influence of tax changes on investment and innovation processes in Ukraine by means of economic and mathematical model of King-Fullerton. The main vectors of the reformation of the simplified taxation regime for small business are outlined in the context of increasing its efficiency for various categories of taxpayers.

*Keywords:* taxation, taxation regime, tax regime, special taxation regime, simplified taxation system, policy of tax regulation, tax stimulation.

Підписано до друку 10.12.2012 р.  
Формат 60x90/16. Гарнітура Times.  
Папір офсетний. Друк на дублікаторі.  
Умов. друк. арк. 0,9 Зам. № А030-12. Тираж 150 прим.

Свідоцтво про внесення суб'єкта видавничої справи  
до Державного реєстру видавців ДК № 3467 від 23.04.2009 р.

Віддруковано у видавництві “Економічна думка ТНЕУ”  
46020 Тернопіль, вул. Львівська, 11  
тел. (0352) 47-58-72