

DOI: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2018-17-78>

УДК 336.225.66

Пільги як інструмент податкового регулювання

Гусейнова Е.Ф.

аспірант кафедри фінансів
Одеського національного економічного університету

У статті розглянуто теоретичні основи функціонування податкових пільг, а саме шляхом аналізу наукових досліджень узагальнено підходи до трактування поняття «податкова пільга». Обґрунтовано власний підхід до визначення цієї категорії, визначено мету надання податкових пільг. Розкрито сутність суперечливого характеру податкових пільг як одного з інструментів державного податкового регулювання.

Ключові слова: податки, податкові пільги, податкове регулювання, податкове навантаження, пільгове оподаткування, податковий механізм.

Guseinova E.F. ЛЬГОТЫ КАК ИНСТРУМЕНТ НАЛОГОВОГО РЕГУЛИРОВАНИЯ

В статье рассмотрены теоретические основы функционирования налоговых льгот, а именно путем анализа научных исследований обобщены подходы к трактовке понятия «налоговая льгота». Обоснован собственный подход к определению этой категории, определена цель предоставления налоговых льгот. Раскрыта сущность противоречивого характера налоговых льгот как одного из инструментов государственного налогового регулирования.

Ключевые слова: налоги, налоговые льготы, налоговое регулирование, налоговая нагрузка, льготное налогообложение, налоговый механизм.

Guseinova E.F. THE TAX BENEFITS AS THE INSTRUMENT OF THE TAX REGULATION

The theoretical basis of the functioning of tax benefits were examined, in particular, the approaches of the interpretation of the term "tax benefits" were summarized in the article through the analysis of scientific researches. Own approach of the author to the definition of this category was justified and the purposes of granting tax benefits were defined. The concept of the contradictory nature of tax benefits as one of the tools of state tax regulations was disclosed.

Keywords: taxes, tax benefits, tax regulation, tax burden, taxation of concessional contributions, tax mechanism.

Постановка проблеми у загальному вигляді. Важливим елементом податкової системи та податкової політики будь-якої економічної системи світу є податкові пільги, через які можна опосередковано регулювати соціально-економічні пропозиції, а також здійснювати державне регулювання соціально-економічного розвитку держави, системний внутрішній перерозподіл фінансових ресурсів між окремими суб'єктами господарювання. Реалізація цих завдань можлива за рахунок застосування різних інструментів, зокрема податкових пільг як стимулюючого важеля розвитку національної економіки. Податкові пільги дають змогу цілеспрямовано впливати на економічну поведінку платників податків та підтримувати пріоритетні напрями господарювання.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Особлива увага дослідженню податкових пільг останнім часом приділена в працях таких вітчизняних та зарубіжних авторів, як, зокрема,

В.І. Гурєєв [13], О.Ю. Дубовик [14], В.Б. Захожай [12], Н.П. Кучерявенко [9], Я.В. Литвиненко [12], О.І. Луніна [11], Т.В. Паєнтко [6], О.А. Підлісна [7], Д.М. Серебрянський [10], А.М. Соколовська [11], В.О. Швадченко [8]. Необхідно констатувати, що не всі визначення, надані в працях вчених, є вичерпними та коректними. Автори найчастіше зосереджуються на одній ознаці або певній кількості ознак поняття «податкова пільга», залишаючи інші її особливості без належної уваги.

Виділення невирішених раніше частин загальної проблеми. Питання державного податкового регулювання шляхом надання пільг ще не мають остаточного методологічного вирішення, адже на теоретичному рівні відсутній єдиний підхід до використання понятійного апарату щодо категорії «податкова пільга». Система пільг постійно змінюється залежно від напрямів податкової політики та пріоритетів в оподаткуванні певних груп платників податків. З огляду на це постає нагальна потреба детального визначення напрямів

розв'язання теоретичних проблем, що стосуються вдосконалення понятійного апарату застосування податкових пільг.

Формулювання цілей статті (постановка завдання). Актуальність дослідження та наявність нерозв'язаних теоретичних проблем, що стосуються визначення місця та ролі пільг у системі державного податкового регулювання, обумовили мету статті та коло питань, які розглянуті в роботі. Метою статті є узагальнення теоретичних аспектів використання податкових пільг як інструмента податкового регулювання та стимулювання соціально-економічних процесів.

Виклад основного матеріалу дослідження. Для більш точного та правильного визначення поняття «податкова пільга» слід звернутися до словників. Саме слово «пільга» походить від давньоруського «льгота», разом з яким використовувалось українське «льго», «вільго», білоруське «ільго» («легкий», «свобода», «воля») [1, с. 453]. Усі ці слова позначали особливі права, переваги перед іншими, більшу свободу, пізніше стали вживатися у значенні звільнення від данини, податків, робіт. Так, слово «пільга» у Великому тлумачному словнику української мови визначається як «переважне право звільнення від певних обов'язків, право користування будь-чим, яке надається як виняток із загальних правил, встановлених законом» [2, с. 378]. В тлумачному словнику С.І. Ожегова наводиться аналогічне поняття: «пільга – це переважне право, полегшення, що надається як виняток із загальних правил» [3, с. 238]. У Великому енциклопедичному словнику пільга визначена як надання будь-яких переваг, часткове звільнення від виконання встановлених правил, обов'язків або полегшення умов їх надання [4, с. 459]. Таким чином, загальним для вказаних визначень є підхід до пільг як до чогось виключного, того, що надається лише певній категорії суб'єктів.

Згідно з Податковим кодексом України податкову пільгу визначено як передбачене податковим та митним законодавством звільнення платника податків від обов'язку щодо нарахування та сплати податку та збору, щодо сплати ним податку та збору в меншому розмірі за наявності визначених підстав, що характеризують певну групу платників податків, вид їх діяльності, об'єкт оподаткування або характер та суспільне значення здійснюваних ними витрат [5]. Визначення, надане українським законодавством, є широким, адже воно визначає певні

підстави, за допомогою яких можна бути звільненими або частково звільненими від сплати податків, а також вбачає той факт, що платник податку може бути не тільки звільнений від сплати податку та збору, але й звільнений частково.

Водночас пункт 7.1 Податкового кодексу України визначає елементи податку, а пункт 7.2 фіксує, що під час встановлення податку можуть передбачатися податкові пільги та порядок їх застосування [5]. Таким чином, податкові пільги можна вважати додатковим елементом податку. Але це визначення, на нашу думку, є неповним, адже не розкривається вся сутність податкових пільг, але при цьому зазначається, що пільга є елементом податку, тому без податку не може бути використана пільга.

Аналізуючи визначення податкових пільг, які наводяться у вітчизняній та зарубіжній економічній та юридичній літературі, констатуємо, що не всі з них є вичерпними та коректними. Автори, як правило, підкреслюють одну або кілька ознак поняття «податкова пільга», залишаючи інші її особливості без належної уваги.

Так, доктор економічних наук Т.В. Паєнко визначає податкову пільгу як надану платнику можливість зменшення суми податку або збору, що підлягає сплаті, за наявності підстав, встановлених актами податкового законодавства [6]. Названий підхід не позбавлений певних вад, адже таке визначення дає змогу віднести до категорії податкових пільг і оптимізацію податкових пільг, і ухиляння від сплати податків, тому що вони також дають можливість зменшити суму податку та збору, що підлягає сплаті. При цьому можливе не тільки зменшення суми податку, але й повне звільнення від сплати податку.

О.А. Підлісна також зазначає, що надання пільги зменшує податкові зобов'язання, не говорячи про можливість повного звільнення від податку. Також автор визначає пільгу як законодавчо закріплений перелік умов [7, с. 8], але саме поняття «пільга» не може бути описано як перелік умов, адже це є певними підставами та характеристиками платника податку, що разом з пільгою належать до елементів податку.

На думку економіста В.О. Швадченко, пільга – це певною мірою привілей, який держава надає окремим категоріям платників, що відповідають встановленим критеріям [8], при цьому автор не зазначає мету отримання пільги.

Не зазначає мету також професор Н.П. Кучерявенко, говорячи, що податкова пільга – звільнення платника податків від нарахування та сплати податку або сплата ним податку в меншому розмірі за наявності підстав, визначених чинним законодавством [9].

Натомість Д.М. Серебрянський вважає, що податкова пільга – це сукупність фіскальних дій держави, не закладених у загальноприйнятих основах прибуткового оподаткування підприємств, що, зрештою, приводять до повного або часткового звільнення прибутку від оподаткування з метою активізації державних, територіальних чи галузевих пріоритетних напрямів фінансово-господарської діяльності, що реалізуються протягом визначеного законом терміну [10]. Як видно з визначення, науковець зазначає мету отримання податкових пільг, причому розглядає її на макрорівні, говорячи про те, що це є саме сукупністю фіскальних дій держави, яка є важливою складовою роботи держави як регулятора національної економіки. Але автор наголошує на тому, що пільги приводять до повного або часткового звільнення прибутку від оподаткування, що є хибним, адже існують інші об'єкти оподаткування, що можуть бути звільнені від податків.

Так, на думку економістів А.М. Соколовської та О.І. Луніної, під податковими пільгами слід розуміти 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 [11]. Автори не звернули увагу на те, що під категорію платників податку підпадають не усі платники податків, а лише такі категорії, які мають певні характеристики, за допомогою яких вони звільняються від оподаткування.

В.Б. Захожай і Я.В. Литвиненко визначають, що податкова пільга – це повне або часткове звільнення окремих підприємств чи фізичних осіб від сплати податку [12], не говорячи про те, що вони мають бути обов'язково платниками податків.

Іншим є підхід російського економіста В.І. Гурєєва, який полягає в тому, що подат-

кова пільга – це встановлена законом складова частина системи оподаткування, що забезпечує фінансово-економічне стимулювання підприємницької діяльності платника податків шляхом полегшення тягаря податкових зобов'язань [13]. Можна погодитися з метою отримання податкових пільг, адже вони справді стимулюють діяльність платника податків, якщо говорити про пільги, які надані підприємцям, але автором не зазначена мета отримання податкових пільг іншими суб'єктами господарювання, такими як фізичні особи. На нашу думку, податкова пільга не може бути складовою частиною системи оподаткування, адже система оподаткування є сукупністю податків, зборів, інших обов'язкових платежів до бюджетів і внесків до державних цільових фондів, що справляються в установленому Податковим кодексом порядку. Податкова пільга є одним з елементів податку, а не системи оподаткування.

Висновки з цього дослідження. Таким чином, аналіз теоретичних аспектів надання податкових пільг свідчить про складність їх використання як інструмента податкового регулювання. Існує потреба вдосконалення понятійного апарату категорії «податкові пільги» та розроблення єдиної концепції до її визначення. Отже, узагальнивши всі підходи до визначення категорії «податкова пільга», вважаємо, що податковою пільгою є передбачене та регламентоване нормами законодавства право платника податку на звільнення від нарахування та сплати податку або часткової сплати податку за наявності певних підстав з метою зменшення податкового навантаження платника податку.

Якщо розглядати надання податкових пільг на макрорівні, то можна сказати, що метою їх надання є активізація пріоритетних напрямів фінансово-господарської діяльності та стимулювання певних видів діяльності, а також надання підтримки певним категоріям платників і досягнення інших соціальних цілей. Також за допомогою пільг здійснюється державне регулювання економічного та соціального розвитку держави. На мікрорівні метою надання пільги є зменшення та полегшення податкового тягаря платника податків.

ЛІТЕРАТУРА:

1. Русская фразеология. Историко-этимологический словарь / под ред. А.К. Бирих. Москва: Хранитель, 2007. 928 с.
2. Великий тлумачний словник української мови / упоряд. Т.В. Ковальова. Харків: Фоліо, 2005. 767 с.
3. Толковый словарь русского языка / под ред. С.И. Ожегова, Н.Ю. Шведовой. Москва: Азъ, 1994. 944 с.
4. Великий енциклопедичний словник / упор. І.М. Степанов. Харків: Фоліо, 2000. 992 с.
5. Податковий кодекс України від 2 грудня 2010 р. № 2755-VI. URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/2755-17/paran965#n965>.
6. Паєнтко Т.В. Шляхи оптимізації пільг у системі оподаткування доходів з урахуванням світового досвіду. Вісник Національної академії державного управління при Президентові України. 2004. № 4. С. 18–24.
7. Підлісна О.А. Теоретичні аспекти надання податкових пільг. Науковий вісник. 1999. № 3. 99 с.
8. Швадченко В.О. Податкове стимулювання розвитку малих підприємств: автореф. дис. ... канд. екон. наук: спец. 08.06.01; Харк. держ. екон. ун-т. Харків, 2003. 21 с. URL: www.irbis-nbuv.gov.ua/cgi-bin/irbis_nbuv/cgiiirbis_64.exe?C21COM=2&I21DBN=ARD&P21DBN=ARD&Z21ID=&Image_file_name=DOC/2003/03svormp.zip&IMAGE_FILE_DOWNLOAD=1.
9. Кучерявенко Н.П. Курс налогового права. Харків: Право, 2001. 536 с.
10. Серебрянський Д.М. Оподаткування прибутку підприємств та його вплив на інвестиційну діяльність в ринкових умовах: автореф. дис. ... канд. екон. наук: спец. 08.04.01; Нац. акад. держ. податк. служби України. Ірпінь, 2006. 20 с.
11. Соколовська А.М., Луніна О.І. Визначення категорії «податкова пільга» та його практичне значення. Економіка України. 2005. № 9. С. 21–30.
12. Захожай В.Б., Литвиненко Я.В., Захожай К.В., Литвиненко Р.Я. Система оподаткування та податкова політика / за заг. ред. В.Б. Захожая, Я.В. Литвиненка. Київ: Центр учбової літератури, 2006. 468 с.
13. Гуреев В.И. Налоговое право. Москва: Экономика, 1995. 252 с.
14. Дубовик О.Ю. Пільги як інструмент державного податкового регулювання. Вісник соціально-економічних досліджень. 2011. № 3 (43). С. 61–66.

REFERENCES:

1. Birikh A.K. (2007), Russian phraseology, The Guardian, 928 p. (rus).
2. Kovalev T.V. (2005), Great dictionary of the Ukrainian language, Folio, Kharkiv, 767 p. (ukr).
3. Ozhegov S.I. (1994), Dictionary of the Russian language, Moscow, 944 p. (rus).
4. Stepanov M.I. (2000), Great encyclopedia dictionary, Folio, Kharkiv, 992 p. (rus).
5. "Tax Code of Ukraine, Legal Act of Ukraine, № 2755-VI, 02.12.2010" [Podatkovyi kodeks Ukrainy], available at: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/2755-17/paran965#n965>.
6. Paentko T.V. (2004), "Ways of optimization of privileges in the system of taxation of incomes in the light of world experience", Bulletin of the National Academy of Public Administration under the President of Ukraine, ["Shliakhy optymizatsii pilh u systemi opodatkuvannia dokhodiv z urakhuvanniam svitovoho dosvidu", Visnyk Natsionalnoi akademii derzhavnoho upravlinnia pry Prezydentovi Ukrainy], pp. 18–24 (ukr).
7. Pidlisna O.A. (1999), "Theoretical Aspects of Provision of Tax Benefits", Scientific Bulletin, ["Teoretychni aspekty nadannia podatkovykh pilh", Naukovi visnyk], p. 99. (ukr).
8. Shvadchenko V.O. (2003), Tax stimulation of small enterprises development: Author's thesis, ["Podatkove stymuliuvannia rozvytku malykh pidpriemstv: avtoref. dys. kand. ekon. Nauk"], Kharkiv, 21 p. (ukr).
9. Kucheriavenko N.P. (2001), Course of tax law, Law, Kharkiv, 536 p.
10. Serebryansky D.M. (2006), Taxation of the profit of enterprises and its influence on investment activity in market conditions: Author's thesis, ["Opodatkuvannia prybutku pidpriemstv ta yoho vplyv na investytsiynu diialnist v rynkovykh umovakh: avtoref. dys. kand. ekon. nauk"], Irpin, 20 p. (ukr).
11. Sokolovska, A.M. (2005), "Definition of the category "tax privilege" and its practical value", Economy of Ukraine, ["Vyznachennia katehorii "podatkova pilha" ta yoho praktychne znachennia", Ekonomika Ukrainy], pp. 21–30 (ukr).
12. Zakhozhay V.B. (2006), "The system of taxation and tax policy", Center for Educational Literature ["Systema opodatkuvannia ta podatкова polityka", Tsentri uchbovoi literatury], Kiev, 468 p. (ukr).
13. Gureev V.I. (1995), The tax law, Economics, Moscow, 252 p.
14. Dubovyk O.U. (2011), "Tax benefits as an instrument of state tax regulation", Socio-economic research bulletin ["Pilhy yak instrument derzhavnoho podatkovoho rehulivannia", Visnyk social'no-ekonomichnih doslidzen'], Odessa, pp. 61–66. (ukr).