КИР’ЯЗОВА
Тетяна Олександрівна
к.е.н., ст. викладач, Одеський національний економічний університет

ЧУЛАК
Наталя Іванівна
студент, Одеський національний економічний університет

УДК 336.225.53

ПОДАТКОВІ ПІЛЬГИ: ПРОБЛЕМИ ЗАСТОСУВАННЯ ТА НАПРЯМИ ЇХ ВИРІШЕННЯ

TAX BENEFITS: PROBLEMS OF APPLICATION AND DIRECTIONS FOR THEIR DECISION

Стаття присвячена дослідженню проблем пільгового оподаткування в Україні. У статті визначено вплив податкових пільг на доходи бюджету та інвестиційно-інноваційну діяльність підприємств. Розглянуто можливості застосування зарубіжної практики стимулювання НДДКР. Визначено шляхи вирішення проблем пільгового оподаткування.

Статья посвящена исследованию проблем льготного налогообложения в Украине. В статье определено влияние налоговых льгот на доходы бюджета и инвестиционно-инновационную деятельность предприятий. Рассмотрены возможности применения зарубежной практики стимулирования НИОКР. Определены пути решения проблем льготного налогообложения.

The article is devoted to the investigation of the problems of preferential taxation in Ukraine. The article defines the impact of tax benefits on budget revenues and investment and innovation activities of enterprises. The possibilities of applying foreign practice of stimulating R & D are considered. The ways of solving the problems of preferential taxation are determined.

Ключові слова: *податкові пільги, втрати доходів бюджету, інвестиційний податковий кредит, модель впливу податкових пільг, проблеми пільгового оподаткування, шляхи зменшення податкових втрат*

Ключевые слова: *налоговые льготы, потери доходов бюджета, инвестиционный налоговый кредит, модель влияния налоговых льгот, проблемы льготного налогообложения, пути уменьшения налоговых потерь*

Keywords: *tax benefits, budget revenue losses, investment tax credit, the model of tax benefits, problems of preferential taxation, ways to reduce tax losses*

ВСТУП

У сучасних економічних реаліях проблеми пільгового оподаткування і забезпечення ефективного цільового використання вивільнених за рахунок податкових пільг коштів набувають особливої уваги та актуальності, оскільки дохідна частина бюджету України формується, в основному, за рахунок податкових надходжень, а пільги безпосередньо впливають на обсяг податків та зборів. Неефективне, економічно необґрунтоване надання податкових пільг сприяє багатомільярдним втратам доходів бюджету.

Серед засобів державного регулювання економіки провідна роль належить податковому регулюванню, основним напрямком якого є покращення умов функціонування реального сектору економіки в напрямку, по-перше, активізації інвестиційно-інноваційної діяльності, а по-друге, стимулювання пріоритетних напрямів розвитку держави та підвищення конкурентоздатності економіки України на світовій арені. Основним завданням податкових реформ у цьому напрямку має стати перевага регулятивного потенціалу над фіскальним спрямуванням податкової політики, що переведе акцент з мобілізації доходів до бюджету в напрямок стимулювання економічного розвитку держави. Реалізувати наведене завдання можливо за рахунок використання інструментів податкового регулювання, основними з яких виступають податкові пільги.

Питання доцільності застосування податкових пільг завжди було й буде актуальним для України. Багато дискусій вчених та науковців зосереджено навколо порівняльної ефективності двох моделей оподаткування: у першій широко застосовуються податкові пільги за доволі високими ставками податків, у другій – пільг немає, але ставки податків нижчі, ніж у першій моделі. На сучасному етапі розвитку податкових пільг актуальним є визначення впливу податкових пільг на доходи бюджету та інвестиційно-інноваційну діяльність суб’єктів господарювання, виявлення проблем пільгового оподаткування, пошук можливих шляхів їх вирішення, вдосконалення законодавчого та адміністративного регулювання процесу пільгового оподаткування та дієвість, ефективність та раціональність наданих податкових пільг.

Значна увага проблемам визначення впливу податкових пільг на формування дохідної частини бюджету, а також виявлення недоліків й удосконалення системи пільгового оподаткування приділяється в роботах вітчизняних науковців: Іванов Ю.Б., Майбуров І.А., Соколовська А.М., Крисоватий А.І., Василевська Г.В., Точиліна І.В., Кміть В.М., Жук Ю.І., Лебедзевич Я.В., Найденко О.Є, Паянок Т.М., Назаренко Г.В. та інші.

МЕТА РОБОТИ полягає у дослідженні теоретичних та практичних аспектів пільгового оподаткування в Україні, визначенні впливу податкових пільг на доходи бюджету та інвестиційно-інноваційну діяльність суб'єктів господарювання, виявленні основних актуальних проблем податкових пільг та обґрунтування можливих шляхів їх вирішення.

МЕТОДИ ДОСЛІДЖЕННЯ

Нормативною та інформаційною основою роботи стали нормативно-правові акти, наукові праці, матеріали періодичних видань, монографії та ресурси Internet. Під час виконання дослідження використано методи аналізу, порівняння, узагальнення, спостереження, класифікації, системного підходу, абстрагування та групування.

РЕЗУЛЬТАТИ

Незважаючи на те, що велика кількість науковців працюють у напрямку вдосконалення процесу пільгового оподаткування, багато питань ще залишаються не вирішеними. Аналіз економічної літератури дозволив узагальнити існуючі суттєві проблеми податкових пільг в такі групи: проблеми нормативно – правового характеру (відсутність належного законодавчого і наукового тлумачення сутності пільг; нестабільність податкових пільг та ускладнення податкового законодавства; звуження податкової бази та зменшення можливостей для скорочення податкової ставки; відсутність системи централізованої оцінки ефективності пільг та норм цільового використання вивільнених коштів; не передбачено обов'язку платника податків з надання інформації про результати використання податкових пільг та не встановлена відповідальність платників податків за неправдиву інформацію у Звіті про пільги), методичні (відсутність обґрунтованості введення пільг та визначеного переліку задач, що мають виконуватися податковими пільгами; відсутність методики розрахунку втрат бюджету; системні розбіжності даних ДФС України й Міністерства фінансів України), організаційні (створення нерівномірного податкового навантаження та нерівних умов функціонування суб'єктів господарювання; втрата фіскальної ефективності, раціональності та нейтральності щодо умов ринкової конкуренції; спрямування пільг на задоволення інтересів та потреб окремих суб'єктів господарювання (представників влади); невідповідність практики пільгового оподаткування цілям податкової політики; низький рівень інноваційної діяльності в депресивних регіонах), адміністративні проблеми (відсутність ефективної системи адміністрування податкових пільг; необхідність забезпечення функціонування складної та високовитратної системи адміністрування податкових пільг та процесу цільового використання коштів) та проблеми втрат бюджету (створення можливостей для використання пільгового оподаткування в схемах мінімізації чи ухилення від сплати податків; зменшення надходжень до бюджету).

3) запровадження у депресивних регіонах, які отримують дотації вирівнювання з Держбюджету, цільових податкових пільг для фінансування інноваційної діяльності підприємств з метою розвитку економічного потенціалу цих районів;

ДФС України щоквартально формує та затверджує довідник пільг, що передбачає надання пільг, строк дії пільги та коментарі або роз'яснення стосовно деяких нюансів застосування пільги. З 2013 р. Довідник пільг виходить у двох томах: довідник пільг, які є втратами бюджету і довідник інших пільг [7, с. 113]. Станом на 1.01.2017 р. відповідно до Довідників пільг № 81/1 та 81/2 діють 232 пільги: 28 пільг з податку на прибуток (6 з яких є втратами доходів бюджету), 128 пільг з ПДВ (38 з них призводять до втрат доходів бюджету), 41 пільга з акцизного податку (7 з них є втратами доходів бюджету) 21 пільга по платі за землю (13 з яких є втратами доходів бюджету) та 7 пільг по іншим податкам і зборам, усі з яких призводять до втрат доходів бюджету [2].

Відповідно до рис. 1 частка пільг, що є втратами доходів бюджету, у загальній кількості пільг доволі значна, хоча за розглянутий період має тенденцію до скорочення.

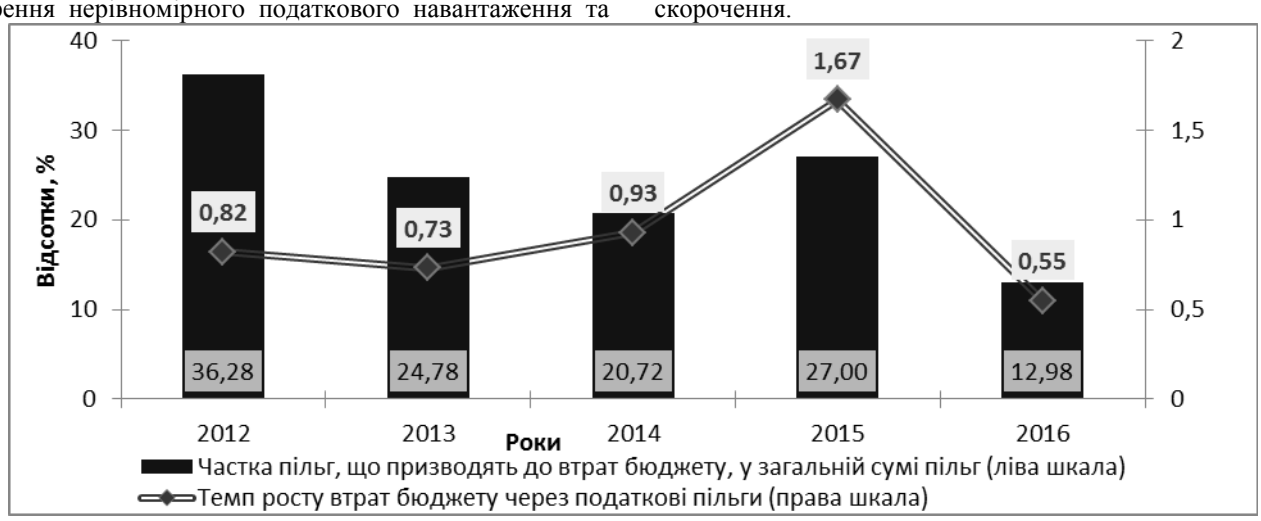

Рис. 1. Питома вага втрат бюджету через надання податкових пільг у загальній сумі пільг та темп росту втрат бюджету за рахунок податкових пільг з 2012 по 2016 рр. (Складено за даними Державної фіскальної служби України [6])

У 2016 р. порівняно з 2012 р. частка пільг, що є втратами доходів бюджету, скоротилася на 23,3 в.п. та склала майже 13% від загальної суми пільг. Темп росту втрат бюджету через надання податкових пільг

не відповідає динаміці питомої ваги суми пільг, що призводять до втрат доходів бюджету, та немає чіткої тенденції їх змін. Найбільше сума податкових пільг, що є втратами доходів бюджету, зросла у 2015 р., коли темп росту втрат бюджету від надання податкових пільг порівняно з 2014 р. зріс на 67%, а найменший їх рівень було досягнуто за результатами 2016 р., відповідно до якого сума пільг, що є втратами доходів бюджету, порівняно з 2015 р. скоротилася на 45% (рис.1).

Як свідчать дані табл. 1, за аналізований період найбільша сума втрат бюджету за рахунок надання податкових пільг була наявна в 2015 р., у структурі якої більше 91 % відводилося на пільги з ПДВ. Стрімке зростання втрат бюджету від пільг з ПДВ у 2015 р. порівняно з 2014 р. (на 23 748,5 млн. грн., або на 47 %) було спричинено, в основному, поверненням 100-відсоткової суми ПДВ на спецрахунок аграріїв (у 2014 р. – лише 50%).

Однак за вказаний період втрати бюджету від надання пільг з податку на прибуток скоротилися на 4386 млн. грн., або майже на 95 %, на що вплинуло скасування більшості пільг із податку на прибуток (на початок 2014 р. діють 38 податкових пільг з податку на прибуток, що призводять до втрат доходів бюджету, а з початком 2015 р/ функціонують лише 5 пільг, та протягом року введені ще 3). Найменше втрат доходів бюджету через надання податкових пільг було отримано у 2016 р., які порівняно з 2015 р. зменшилися більш ніж на 45%, загалом, за рахунок зменшення втрат через надання пільг з ПДВ. Скорочення втрат доходів через пільги з ПДВ було досягнуто завдяки зміні системи сплати ПДВ аграріями, відповідно до якої обсяг зарахування коштів на спеціальні рахунки сільськогосподарських підприємств став диференційованим залежно від виду діяльності, та через закінчення строку дії певних пільг з ПДВ.

Цілком ефективно, якщо переважна більшість податкових пільг, які є втратами доходів бюджету, суб’єктами господарювання спрямовані на розширення своєї виробничої діяльності, покращення науково-технічного забезпечення, оновлення основних засобів та ін., що в майбутньому призведе до збільшення податкових надходжень у бюджет. Крім того, більшість науковців вважають, що податкові пільги мають надаватися виключно лише на реальний сектор економіки та впровадження інновацій, що забезпечить цільове використання вивільнених від оподаткування коштів. З метою визначення впливу податкових пільг на обсяг реалізованої продукції та інвестиційно-інноваційну діяльність використаємо кореляційно-регресійний аналіз, вихідні дані якого наведені у табл. 2.

Таблиця 1

Динаміка та структура сум податкових пільг, що є втратами бюджету, в розрізі податків за 2012–2016 рр.

[складено за даними Державної фіскальної служби України [6]]

	2012	2013	2014	2015	2016
Млн. грн.					
ППП	15108,8	5533,2	4623,0	237,0	274,7
ПДВ	30271,4	26204,3	26742,3	50490,8	22891,4
АП	2765,5	3221,5	1192,3	868,4	1787,0
Інші	513,4	671,9	655,7	3757,2	5310,5
Всього	48659,1	35630,9	33213,3	55353,4	30263,6
Структура, %					
ППП	31,05	15,53	13,92	0,43	0,91
ПДВ	62,21	73,54	80,52	91,22	75,64
АП	5,68	9,04	3,59	1,57	5,90
Інші	1,06	1,89	1,97	6,79	17,55
Всього	100,00	100,00	100,00	100,00	100,00

Таблиця 2

Вихідні дані для кореляційно-регресійного аналізу та отримані значення параметрів регресійних моделей

[складено за даними Державної служби статистики України [5]]

	Обсяг реалізованої промислової продукції	Обсяг капітальних інвестицій за рахунок власних коштів підприємств та організацій	Обсяг фінансування інноваційної діяльності за рахунок власних коштів підприємств та організацій	Загальна сума наданих податкових пільг
	Млн. грн.			
2011	1305308,0	152279,1	7335,9	151521,0
2012	1367925,5	120028,7	6973,4	134106,5
2013	1322408,4	120675,6	6540,3	143792,8
2014	1428839,1	154629,5	6540,3	160258,6
2015	1776603,7	184351,3	13427,0	204993,9
2016	2128866,8	248769,4	22036,0	233214,0
Отримані значення параметрів регресійних моделей				
R^2	0,944588	0,933216	0,902127	-
A_0	146026,57	-41010,08	-15581,12	-
A_1	8,22	1,19	0,15	-

Відповідно до отриманих розрахунків, лінійна регресійна модель впливу податкових пільг на обсяг реалізованої промислової продукції матиме наступний вигляд:

$$Y = 146026{,}57 + 8{,}22a_1, \quad (1)$$

$8{,}22a_1$ – коефіцієнт впливу обсягів наданих податкових пільг на розмір реалізованої промислової продукції. Збільшення обсягу податкових пільг на 1 грн. призведе до збільшення обсягу реалізованої промислової продукції на 8,22 грн.

Модель впливу податкових пільг на капітальних інвестицій за рахунок власних коштів підприємств та організацій матиме наступний вигляд:

$$Y = -41010{,}09 + 1{,}19a_1, \quad (2)$$

$1{,}19a_1$ – коефіцієнт впливу обсягів наданих податкових пільг на розмір капітальних інвестицій, що здійснюються за рахунок власних коштів підприємств та організацій. Збільшення обсягу податкових пільг на 1 грн. призведе до збільшення обсягу капітальних інвестицій на 1,19 грн.

Лінійна регресійна модель впливу податкових пільг на обсяг фінансування інноваційної діяльності за рахунок власних коштів підприємств та організацій матиме наступний вигляд:

$$Y = -15581{,}13 + 0{,}15a_1, \quad (3)$$

$0{,}15a_1$ – коефіцієнт впливу обсягів наданих податкових пільг на розмір фінансування інноваційної діяльності за рахунок власних коштів підприємств та організацій. Збільшення обсягу податкових пільг на 1 грн. призведе до збільшення обсягу інноваційної діяльності на 0,15 грн.

Отже, отримані регресійні моделі свідчать, що вплив податкових пільг на розглянуті параметри розвитку економіки України є позитивний, що доводить значущість, дієвість та раціональність наданих податкових пільг.

У більшості розвинутих країн (Японія, Великобританія, Франція, США) розповсюджені заходи стимулювання інноваційної діяльності у формі інвестиційних податкових кредитів (ІПК) або знижок (ІПЗ). Вони сприяють заохоченню науково-дослідницьких і конструкторських розробок, дозволять стимулювати розвиток перспективних наукоємних галузей виробництва (електроніка, робототехніка, телекомунікації, біотехнологія), сприяють реалізації інвестиційних програм загальнонаціонального характеру та вважаються локомотивом інноваційного розвитку [3, с.266].

Багатьма країнами апробовано різні можливі види таких пільг та варіанти їх поєднання, але з метою вибору оптимального та найбільш підходящого варіанту для України необхідно провести попередні оціночні розрахунки. Для цього застосуємо сценарний підхід та використаємо фактичні статистичні дані щодо фінансового результату до оподаткування, надходжень від податку на прибуток підприємств до ДБУ та витрат на НДДКР. Під час проведення розрахунків розглянемо наступні сценарії:

а) надання податкового кредиту у розмірі 10% витрат на НДДКР;

б) надання податкового кредиту у розмірі 50% витрат на НДДКР;

в) надання податкової знижки в обсязі 50% витрат на НДДКР.

Сума пільги при застосуванні податкового кредиту визначатиметься з урахуванням фактичних втрат на НДДКР та ставки кредиту. Формула розрахунку буде наступна:

$$ВБ^i_{кр} = НДДКР*кр, \quad (4)$$

де $ВБ^i_{кр}$ – втрати бюджету від надання дослідницького податкового кредиту; *НДДКР* – витрати на НДДКР за рахунок власних коштів та коштів; *кр* – коефіцієнт, що позначає ставку податкового кредиту (*кр*=0,1 та 0,5 для відповідних запропонованих варіантів).

Для визначення втрат бюджету від надання податкової знижки необхідно знайти різницю між сумою податкових надходжень, яка була б отримана в разі ненадання знижки, та сумою податкових надходжень в умовах надання пільги. Формула для розрахунку матиме наступний вигляд:

$$ВБ^i_{зн} = ПН^iб/п – ПН^iп, \quad (5)$$

де $ВБ^i_{зн}$ – втрати бюджету від надання дослідницької податкової знижки; $ПН^iб/п$ – обсяг податкових надходжень «без пільги»; $ПН^iп$ – обсяг податкових надходжень в умовах надання пільги.

Розмір податкових надходжень визначимо за допомогою статистичних даних щодо фінансового результату до оподаткування за формулами:

$$ПН^iб/п = ФР*под, \quad (6)$$

$$ПН^iп = (ФР – НДДКР*зн)*под, \quad (7)$$

де *ФР* – фінансовий результат до оподаткування; *НДДКР* – витрати на НДДКР за рахунок власних коштів та коштів замовників; *зн* – коефіцієнт, що позначає ставку податкової знижки (відповідно до запропонованого варіанту зн = 0,5); *под* – коефіцієнт, що позначає ставку податку на прибуток підприємств (для 2012 р. – 0,21; 2013 р. – 0,19; 2014 – 2016 рр. – 0,18).

Вихідні дані та розрахункові показники втрат бюджету від надання податкової дослідницької знижки та податкового дослідницького кредиту наведені у табл. 3.

Проведені розрахунки свідчать, що втрати бюджету від надання податкового кредиту за ставкою 10% будуть приблизно такими, як від надання податкової знижки за ставкою 50%.

Отже, необхідно вибрати між цими двома видами пільг. Перевагами податкової знижки є те, що вона, порівняно з податковим кредитом аналогічної величини, не надто витратна для бюджету. Але слід відзначити, що застосування податкової знижки призводить до погіршення фінансового результату підприємства.

Таблиця 3

Вихідні дані та розрахункові показники втрат бюджету від надання податкової дослідницької знижки та податкового дослідницького кредиту

[складено та розраховано автором за даними Державної служби статистики України [5]]

Роки	ФР до оподаткування, млн. грн.	НДДКР, млн. грн.	Коефіцієнт ставки податку на прибуток	Втрати бюджету від надання ІПК у розмірі 10%	Втрати бюджету від надання ІПК у розмірі 50%	Втрати бюджету від надання ІПЗ у розмірі 50%
2012	101884,7	5849,4	0,21	584,9	2924,7	614,2
2013	29283,2	6399,0	0,19	639,9	3199,5	607,9
2014	334517,3	6123,3	0,18	612,3	3061,7	551,1
2015	475321,2	7681,6	0,18	768,2	3840,8	691,3
2016	523759,4	7437,6	0,18	743,8	3718,8	669,4

Крім того, недоліком податкової знижки як є те, що вона в умовах збиткової діяльності підприємства має низьку ефективність, що досить характерно для тих періодів діяльності, коли підприємство посилює інноваційну активність [8]. Перевагою податкового кредиту є те, що він, по-перше, зменшуючи не прибуток, а вже нарахований податок, не впливає на фінансовий результат підприємства. По-друге, оскільки витрати компенсуються оперативно, він є прозорим і зручним. По-третє, податковий кредит немає підгрунтя для мінімізації оподаткування, оскільки нарахований податок є джерелом додаткових фінансових ресурсів [4]. Через вищенаведені аргументи можемо зробити висновок, що надання податкового кредиту за ставкою 10% додатково до 100% списання витрат на НДДКР є найбільш прийнятним варіантом пільги.

При цьому, ставку податкового кредиту можна диференціювати, що призведе до більш суттєвого нарощування витрат на науково-технічну діяльність. Диференціація ставок пропонується наступна:

- 10% витрат на НДДКР – для всіх суб’єктів господарювання, які понесли такі витрати;
- 20% – якщо приріст таких витрат перевищує 265 000 грн.;
- 30% – якщо приріст таких витрат перевищує 1 325 000 грн.;
- 50% – якщо приріст таких витрат перевищує 2 650 000 грн.

Надання визначених пільг може бути занадто витратним для бюджету, однак це умовний, оціночний розрахунок. Тим паче, далеко не всі витрати зможуть претендувати на підвищену чи максимальну ставку, адже зараз інноваційна активність невисока. Загальний обсяг витрат на НДДКР у 2016 р. склав 11,5 млн. грн. (з них приватні кошти склали лише 7,4 млн. грн.), що складає 0,48% ВВП, а для досягнення визначених законодавством 1,7% ВВП такі витрати повинні зрости більш, ніж у 3,5 рази (табл.) Тому застосування такої диференціації є виправданим, це стимулюватиме підприємців нарощувати витрати на НДДКР, стимулюючи інноваційний розвиток економіки.

Вагоме значення у вдосконаленні процесу пільгового оподаткування залежить від вирішення визначених раніше проблем. Згідно з цим, вирішення проблем нормативно-правового характеру має розпочавтися, по-перше, з внесенням відповідних коректив до ПКУ, а саме:

- до пп. 4.1. ст. 4 ПКУ «Основні засади податкового законодавства України» в число принципів включити принцип ефективності надання податкових пільг; до ст. 14 ПКУ «Визначення понять» надати визначення сутності «критерій фіскальної ефективності пільг», «граничний термін фіскальної ефективності дії податкових пільг»;
- внести в законодавство обов'язок платників податків подавати інформацію податковим органам про результати використання податкових пільг;
- розробити чітку систему пріоритетів у наданні податкових пільг для визначення сфер і галузей економіки, застосування податкових пільг в яких матиме максимальний економічний або соціальний ефект та дозволить мінімізувати неефективність використання бюджетних коштів, а також забезпечити виключно цільовий характер використання коштів, які звільняються внаслідок надання пільг з оподаткування;
- переглянути та розширити перелік пільг, що надаються екоорієнтованим підприємствам, оскільки екологічна ситуація в Україні погіршується з кожним роком;
- з метою визначення ефекту від функціонування пільги розробити методику оцінки податкових пільг з єдиною системою критеріїв ефективності з урахуванням цілей їх надання та очікуваних результатів (виконавець – Міністерство економічного розвитку і торгівлі України спільно з Мінфіном України, ДФС України та ДАС України).

З метою вирішення визначених проблем щодо обгрунтування введення податкових пільг та методики розрахунку втрат бюджету пропонується, по-перше, визначити аспекти, відповідно до яких надання податкових пільг буде обгрунтованим, та перелік завдань, на вирішення яких спрямовані пільги; по-друге, розробити методику розрахунку втрат бюджету від надання податкових пільг; по-третє, звести до мінімуму або зовсім ліквідувати системні розбіжності

даних ДФС України й Міністерства фінансів України шляхом застосування єдиних принципів обліку та звітності накопичених даних, що дозволить об'єктивно оцінювати бюджетні втрати.

Невідкладними завданнями в напрямі вирішення організаційних проблем має стати:

1) перегляд переліку і кількості податкових пільг з урахуванням аналізу їх впливу на податкове навантаження суб'єктів господарювання, на окремі галузі господарства, на процеси виробництва;

2) перегляд структуру податкових пільг і надання їх переважно галузям пріоритетного розвитку, тобто використання податкових пільг у виробничій сфері та обмеження пільг у фінансовій і торговельній сферах тощо;

3) запровадження у депресивних регіонах, які отримують дотації вирівнювання з Держбюджету, цільових податкових пільг для фінансування інноваційної діяльності підприємств з метою розвитку економічного потенціалу цих районів.

З метою вирішення проблеми, відповідно до якої пільги спрямовані на задоволення інтересів та потреб окремих суб'єктів господарювання та представників влади, тобто так званої «проблеми адресності податкових пільг» пропонуємо досліджувати ситуацію в країні з метою визначення видів діяльності, категорій суб'єктів господарювання або галузей, які потребують державної підтримки та стимулювання, а на стадії прийняття податкової пільги ретельно вивчати умови її надання, аби визначити коло осіб, які матимуть право на її застосування.

Зменшити вплив адміністративних проблем на процес пільгового оподаткування можливо за рахунок:

- створення ефективної системи адміністрування податкових пільг та забезпечення ефективної системи контролю за встановленням та цільовим використання вивільнених від оподаткування коштів;

- впровадження контролюючими органами системи моніторингу втрат бюджету від надання податкових пільг та їх порівняння зі зростанням ВВП;

- проведення моніторингу індикаторів використання вивільнених коштів (розширення обсягів виробництва, створення нових робочих місць, збільшення заробітної плати, зниження недоїмок за податковими платежами в бюджет, поліпшення умов і охорони праці та ін.), що забезпечить своєчасний і системний контроль за ефективністю використання податкових пільг.

Скорочення втрат бюджету від надання податкових пільг можливо досягнути за рахунок наступних заходів:

- проаналізувати існуючі пільги з позиції їх доцільності, обмежити та скасувати економічно необґрунтовані та малоефективні податкові пільги, з урахуванням аналізу їх впливу на формування доходів бюджету та податкове навантаження суб'єктів господарювання, які безпосередньо не пов`язані із соціальним захистом малозабезпечених верств населення і не мають інвестиційної спрямованості;

- забезпечити більш жорсткіший контроль над суб'єктами господарювання, що користуються пільгами, з метою усунення зловживань даними привілеями;

- знизити кількість пільг, що передбачають повне звільнення від сплати податків та доповнити їх пільговими ставками оподаткування, звузити сукупність ознак платників податків, за якими визначають приналежність до певного виду пільг.

Податкові пільги мають надаватися за рахунок коштів державного бюджету, виходячи з його можливостей на конкретний рік, та відображатися у звітності про його виконання та мати тимчасовий характер. Якщо протягом певного періоду податкова пільга не спрацювала, її необхідно скасувати. З метою недопущення зловживання податковими пільгами та значних обсягів бюджетних втрат внаслідок пільгового оподаткування суб'єктів господарювання граничний термін фіскальної ефективності дії податкових пільг має становити не менше як три, але й не більше п'яти років. У випадку меншого або більшого терміну застосування пільги вона виявляється фіскально неефективною. При меншому терміні застосування пільг система стимулів, створювана пільгами, виявляється ще не задіяною повною мірою, а при більшому – виникають можливості для зловживання та корупції.

ВИСНОВКИ

Податкова пільга – стимул для розвитку національної економіки, проте неефективне, економічно необґрунтоване їх надання сприяє багатомільярдним втратам доходів бюджету. Оскільки пільги виступають як вагомий інструмент забезпечення соціального захисту населення та підтримки розвитку економіки, їх скасування не є раціональним, ефективним та дієвим заходом. Задля усунення існуючих проблем пільгового оподаткування пропонуються наступні заходи: внести відповідні корективи до ПКУ щодо визначення сутності «критерій фіскальної ефективності пільг», внести обов'язок платників податків подавати інформацію податковим органам про результати використання податкових пільг, розробити методику оцінки податкових пільг з єдиною системою критеріїв ефективності з урахуванням цілей їх надання та очікуваних результатів; перегляд переліку податкових пільг та їх структури з урахуванням аналізу їх впливу на податкове навантаження суб'єктів господарювання, на окремі галузі господарства, на процеси виробництва і надання їх переважно галузям пріоритетного розвитку; створення ефективної системи адміністрування податкових пільг та забезпечення ефективної системи контролю за встановленням та цільовим використання вивільнених від оподаткування коштів. Зменшити втрати бюджету від надання податкових пільг можливо за рахунок зниження кількості пільг, що передбачають повне звільнення від сплати податків та доповнити їх пільговими ставками оподаткування; забезпечити більш жорсткіший контроль над суб'єктами господарювання, що користуються пільгами, з метою усунення зловживань даними привілеями.

Усі вищенаведені пропозиції, за умов їх ретельного дотримання й виконання, позитивно вплинуть на процес пільгового оподаткування та призведуть до

відчутного зменшення витрат доходів бюджету від надання податкових пільг.

Список використаних джерел

1. Податковий кодекс України від від 02.12.2010 р. № 2755-VI VI [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/2755-17.

2. Довідники пільг № 84/1 та №84/2, наданих чинним законодавством по сплаті податків, зборів, інших обов’язкових платежів станом на 01.10.2017 р. / сайт Державної фіскальної служби України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://sfs.gov.ua/dovidniki--reestri--perelik/dovidniki-/54005.html.

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

4. Крисоватий А.І. Новітня парадигма преференційного оподаткування [Текст]: монографія / А.І. Крисоватий, Г.В. Василевська. – К.: ЦУЛ, 2013. – 260 с.

5. Офіційний сайт Державної служби статистики України. - [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http:// www.ukrstat.gov.ua.

6. Офіційний сайт Державної фіскальної служби України. - [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://sfs.gov.ua.

7. Точиліна І.В. Аналіз основних тенденцій щодо надання податкових пільг в Україні в контексті стимулювання інноваційного розвитку / І.В. Точиліна // Економіка та держава. - 2015. - № 7. - С. 112-117.

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