

УДК 342.9

*О. В. Ковальчук*  
студентка Навчально-наукового інституту права  
Національного університету державної фіскальної служби України

*Т. Б. Шолкова*  
кандидат юридичних наук, доцент,  
доцент кафедри фінансового права  
Навчально-наукового інституту права  
Національного університету державної фіскальної служби України

### ЗАСТОСУВАННЯ ПОДАТКОВИХ ПІЛЬГ ПІД ЧАС СПЛАТИ ПОДАТКУ НА ПРИБУТОК ПІДПРИЄМСТВ: ШЛЯХИ ВДОСКОНАЛЕННЯ УКРАЇНСЬКОГО ЗАКОНОДАВСТВА З УРАХУВАННЯМ ДОСВІДУ ЄВРОПЕЙСЬКИХ КРАЇН

Під час реформаційних перетворень, які відбуваються у країні, багато змін впроваджено стосовно податку на прибуток підприємств. Причиною таких змін є податкова реформа, яка проводиться в Україні з огляду на її рух до ЄС. Як відомо, процес інтеграції починається з гармонізації законодавства. Норми податкового законодавства не є винятком. У процесі гармонізації податкового законодавства відбулися зміни стосовно податку на прибуток підприємств. Значно скоротилися податкові пільги, тому вищевказане підтверджує необхідність знову звернути увагу на цю, безумовно, актуальну та важливу тему.

У науці податкового права традиційно пільги вважають факультативним елементом та розглядають як звільнення платника податків від податкового тягара або його зменшення порівняно зі звичайним режимом оподаткування.

Згідно зі ст. 30 Податкового кодексу України (далі – ПКУ) податкова пільга – це передбачене податковим та митним законодавством звільнення платника податків від обов'язку щодо нарахування та сплати податку та збору, сплата ним податку та збору в меншому розмірі за наявності підстав (особливостей), що характеризують певну групу платників податків, вид їх діяльності, об'єкт оподаткування або характер та суспільне значення здійснюваних ними витрат [1].

Зауважимо, що значне скорочення пільг з податку на прибуток підприємств прямо пов'язане зі зниженням розміру податкової ставки цього податку. Ідеться про те, що зниження ставок є шляхом до наближення українського законодавства до вимог ЄС. Так, у ст. 114 «Адаптація законодавства» Угоди про асоціацію між Україною та ЄС встановлено таке: «Сторони визнають важливість адаптації чинного законодавства України до законодавства Європейського Союзу. Україна забезпечує те, що існуючі закони та майбутнє законодавство повинні поступово досягти сумісності з *acquis* ЄС. Ця адаптація розпочнеться з дати підписання цієї Угоди і поступово пошириться на всі

елементи *acquis* ЄС, зазначені у Додатку XVII до цієї Угоди» [2]. Отже, податкова система України потребує найбільшої адаптації до стандартів ЄС.

У розпорядженні Кабінету Міністрів України «Про затвердження плану заходів з виконання Програми діяльності Кабінету Міністрів України та Стратегії сталого розвитку «Україна – 2020» у 2015 році» від 4 березня 2015 р. № 213-р [3] ідеться про ліквідацію неефективних пільг. У постанові Верховної Ради України «Про Програму діяльності Кабінету Міністрів України» [4] в одному із пунктів ідеться про розроблення та сприяння прийняттю змін до ПКУ у 2015 р., які не оминають і розділ III ПКУ «Податок на прибуток підприємств» [1].

Із наведених вище нормативно-правових актів випливає, що податкове законодавство України гармонізується із законодавством ЄС. Одним із найважливіших кроків у європейському напрямі адаптації податкового законодавства України з законодавством ЄС є Указ Президента України «Про Стратегію сталого розвитку «Україна – 2020» [5]. У ньому зазначено, що стратегічним вектором руху є саме податкова реформа. Оскільки податок на прибуток є одним із бюджетоутворюючих податків, відіграє важливу роль у наповненні Державного бюджету України, а правова регламентація цього податку не була на наближеному до європейських стандартів рівні, то значні зміни торкнулись саме цього податку.

Отже, вважаємо за доцільне розглянути питання пільг у європейських країнах з податку на прибуток підприємств, що буде логічним з погляду інтеграційних процесів України у світовому просторі.

Так, згідно з даними Державної фіскальної служби України (ДФСУ) в Угорщині деякі підприємства та організації звільняються від сплати цього податку. Так, не оподатковуються організації соціальної сфери, церкви та різноманітні фонди за умови, що їхній дохід від комерційної діяльності не перевищує 10 відсотків. Зменшується розмір

ставки податку для підприємців, які були зайняті у сфері надання культурних, спортивних та оздоровчих послуг. Якщо іноземний інвестор вкладає в Угорщину понад 1 мільярд форинтів, то він вважається великим інвестором і може розраховувати на окремі додаткові податкові знижки [6].

Польська влада заохочує залучення іноземних інвестицій в економіку країни всіма доступними їй засобами, запроваджує податкові пільги для таких підприємств, створює спеціальні економічні зони. Також польська влада дозволяє переносити збитки або списувати до 50 відсотків збитків у кожному податковому році з п'яти підприємств, які здійснюють діяльність, важливу для економіки країни [7; 8, с. 247–248].

У Великобританії існує класифікація пільг залежно від категорії, до якої належить платник податку. Класифікація пільг розроблена на основі критерію, який залежить від розміру отримання прибутку, що дозволяє визначити кількість платників за кожною із окремих груп доходів. У цій країні знижена ставка на дохід корпорацій до 30 відсотків. Податкові пільги вводяться щодо амортизації та створення резервів на сумнівні борги. Не оподатковуються податком неприбуткові організації, освітні установи та пенсійні фонди [9].

У Франції як пільговий метод запровадили відстрочення податкової заборгованості для підприємств. Сплата податку на прибуток відбувається в чотири етапи. Може застосовуватися знижена ставка залежно від діяльності, виконуваної підприємством, корпорацією [9].

Норвегія збільшила податкові пільги для компаній у сфері інвестиційної діяльності. Результатом нововведення стало зменшення надходжень від корпоративного податку. Підприємствам, які можуть бути уразливими з боку іноземних конкурентів, надаються субсидії з боку держави, допомога і пільги під час експорту товарів. Встановлена гнучка система відряджень у соціальні фонди, сплачуваних роботодавцем у разі переміщення підприємств з великих міст у північні регіони, а ставка коливається від 0 відсотків до 14 [9; 8, с. 242–243].

Загалом, розглядаючи пільгове оподаткування у європейських країнах та інших країнах світу з потужним прогресивним економічним розвитком, бачимо, що практично в усіх державах заохочується пільгами інвестиційна діяльність, підтримуються соціальні напрямки та галузі, які важливі для розвитку економіки і країни в цілому. Заохочення пільгами великих корпорацій встановлюється для того, щоб не було бажання приховувати отримувані доходи. Тобто створюються сприятливі умови для ведення підприємницької діяльності. Натомість введення пільг для невеликих підприємств робиться для розширення їх діяльності та збільшення податкових надходжень від них.

Так, проаналізувавши законодавство, можна дійти висновку, що необхідно виважено та індивідуально підходити до оподаткування прибутку окремих видів платників залежно від тієї галузі, у якій вони здійснюють свою діяльність, виду продукції чи послуг, що вони виробляють чи надають. Необхідно враховувати те, чи задовольняють ці підприємства своєю діяльністю суспільний інтерес, допомагаючи державі виконувати взяті на себе зобов'язання перед громадянами в його задоволенні, і те, чи корисною, унікальною та необхідною є та продукція, яку виробляє відповідне підприємство для функціонування держави. Зрозуміло, що вимушене скорочення пільг для деяких видів підприємств, продукція, що не несе для держави особливого інтересу у разі стягнення податку на прибуток підприємств, можуть призвести до ухиляння від сплати податку, приховування реальних доходів від оподаткування тощо. Проте, на нашу думку, держава повинна підтримувати (через надання пільг) тих платників, діяльність яких є важливою та перспективною для майбутнього країни.

Отже, доречним є звільнення частини оподаткованого доходу підприємств, які здійснюють інноваційні розробки та модернізацію обладнання. Такі дії з боку уряду стимулюватимуть науково-технічний прогрес та розвиток економіки країни в цілому.

На нашу думку, можна було б впровадити також стимулювання виробництва у відстаючих регіонах країни. Механізм цього процесу такий: у найменш розвинених областях чи районах встановлюється знижена на 5–6% ставка податку на прибуток. Це не спричинило б значних втрат бюджету, а навпаки, через заохочення підприємців до розвитку діяльності саме в цих регіонах поповнило його і призвело б до рівномірного розвитку регіонів.

Крім цього, сьогодні Україна потребує залучення інвестицій для розвитку агропромислового комплексу, що вплине на збільшення ВВП та розвитку економіки. Саме тому необхідно створити сприятливі умови та розробити алгоритм у сфері оподаткування, щоб стати цікавими для інвесторів.

Світовий досвід свідчить, що податок на прибуток можна використати як потужний механізм для інвестиційної діяльності та прискорення економічного розвитку. Фіскальна функція цього виду податку вже давно поступилась місцем регуляторній та стимуляційній. Однак уважний аналіз показує, що відсотки вирішують далеко не все, а формальне скорочення податкового навантаження на підприємства ще не означає появу серйозних інвестиційних стимулів.

З огляду на це основний акцент в Україні варто було б зробити не лише на номінальному зменшенні податкового навантаження, а й на інших

факторах оптимізації системи оподаткування та використати напрацьований світовий досвід.

У сучасних умовах розвитку України, які характеризуються низьким рівнем доходів підприємств і населення, зростанням кількості збиткових підприємств, низькою податковою культурою, неможливо забезпечити переважання прямих податків, якими в Україні є податок на прибуток підприємств і прибутковий податок громадян.

Отже, для налагодження системи оподаткування в Україні необхідно впровадити низку реформ, керуючись світовим досвідом, а саме:

- надання обґрунтованих пільг;
- встановлення диференційованої ставки податку на прибуток;
- тимчасове звільнення деякої групи підприємств від оподаткування, зокрема і для нерезидентів-інвесторів (запровадження системи податкових канікул);
- надання кредитів по сплаті цього виду податку тощо.

Варто також надавати право підприємствам зараховувати поточні збитки до минулих звітних періодів з виплатою сплаченого раніше податку на прибуток підприємств.

Доречним було б збільшення податкового періоду із кварталу до одного року, щоб надати можливість суб'єктам підприємницької діяльності більше уваги приділяти питанням господарської діяльності, а не щоквартальним перерахункам та оформленню фінансових документів.

З часом впровадження перелічених вище заходів урядом дозволить зміцнити та вдосконалити нашу систему оподаткування. Отже, наша держава має взірець, щоб налагодити систему оподаткування та економічну ситуацію якомога швидше.

### Література

1. Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. №2755-VI/Верховна Рада України // База даних «Законодавство України». URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>.
2. Угода про асоціацію // Представництво Європейського Союзу в Україні. URL: [http://eeas.europa.eu/delegations/ukraine/eu\\_ukraine/association\\_agreement/index\\_uk.htm](http://eeas.europa.eu/delegations/ukraine/eu_ukraine/association_agreement/index_uk.htm).
3. План заходів з виконання Програми діяльності Кабінету Міністрів України та Стратегії сталого розвитку «Україна – 2020» у 2015 році: розпорядження Каб. Міністрів України від 04.03.2015. № 213-р / Верховна Рада України // База даних «Законодавство України». URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/213-2015-%D1%80>.
4. Про Програму діяльності Кабінету Міністрів України: постановою Верховної Ради України від 11.12.2014. № 26-УШ / Верховна Рада України // База даних «Законодавство України». URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/26-19>.
5. Про Стратегію сталого розвитку «Україна – 2020»: Указ Президента України від 12.01.2015. № 5/2015 // База даних «Законодавство України». URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/5Z2015>.

6. Світовий досвід оподаткування: Угорщина // Офіційний сайт Державної фіскальної служби України. URL: <http://sfs.gov.ua/arhiv/modernizatsiya-dps-ukraini/arkchiv/mijnarodniy-dosvid-rozvitk/svitovui-dosvid/hungary/>.

7. Світовий досвід оподаткування: Швеція // Офіційний сайт Державної фіскальної служби України. 2016 р. URL: <http://sfs.gov.ua/arhiv/modernizatsiya-dps-ukraini/arkchiv/mijnarodniy-dosvid-rozvitk/svitovui-dosvid/sweden/>.

8. Якушик І.Д., Литвиненко Я.В. Податкові системи зарубіжних країн: довідник. Київ: МП Леся, 2004. 480 с.

9. Світовий досвід оподаткування: досвід розвитку та модернізації податкових служб країн світу // Офіційний сайт Державної фіскальної служби України. URL: <http://sfs.gov.ua/arhiv/modernizatsiya-dps-ukraini/arkchiv/mijnarodniy-dosvid-rozvitk/svitovui-dosvid/>.

### Анотація

**Ковальчук О. В., Шолкова Т. Б.** Застосування податкових пільг під час сплати податку на прибуток підприємств: шляхи вдосконалення українського законодавства з урахуванням досвіду європейських країн. – Стаття.

У статті розглянуто питання податкових пільг під час сплати податку на прибуток підприємств. Приділена увага аналізу нормативно-правових актів, що регулюють податкові відносини у сфері стягнення податку на прибуток підприємств та застосування податкових пільг під час стягнення цього податку. Основний зміст дослідження полягає у виявленні проблем у сфері стягнення податку на прибуток підприємств, аналізі стану надання податкових пільг під час стягнення цього податку. Розроблені і запропоновані шляхи адаптації податкового законодавства України до законодавства європейських країн з використанням позитивного досвіду цих країн. Цей процес зумовлений виконанням Угоди про асоціацію з ЄС та плану заходів з виконання Програми діяльності Кабінету Міністрів України щодо Стратегії сталого розвитку «Україна – 2020», де зазначено, що стратегічним вектором руху є податкові реформи. Зокрема, розглянуто порядок стягнення податку на прибуток підприємств та застосування податкових пільг в таких країнах, як Угорщина, Польща, Великобританія, Франція, Норвегія. Провівши дослідження, ми дійшли висновку, що у нашій державі неефективно надаються податкові пільги у сфері стягнення податку на прибуток підприємств (часто без урахування економічної доцільності, важливості виробленої продукції чи послуги). Пільги надаються у ручному режимі та без урахування економічної доцільності пролобійованим галузям. Мало підтримується інвестиційна діяльність. Це відлякує іноземних інвесторів. Мало використовується інститут податкових канікул для новостворених платників податків, що також негативно відображається на розвитку відповідних галузей та інвестиційній діяльності. Автори дійшли висновку, що держава повинна підтримувати тих платників, діяльність яких є важливою та перспективною для майбутнього країни, шляхом надання податкових пільг. Такі дії з боку уряду стимулюватимуть розвиток економіки в цілому, що дуже важливо для України.

**Ключові слова:** податкова пільга, податок на прибуток підприємств, податкове законодавство, податкова система, податкова політика.

### Аннотация

**Ковальчук О. В., Шелкова Т. Б.** Применение налоговых льгот при уплате налога на прибыль предприятий: пути совершенствования украинского законодательства с учетом опыта европейских стран. – Статья.

В статье рассмотрен вопрос налоговых льгот при уплате налога на прибыль предприятий. Уделено внимание анализу нормативно-правовых актов, регулирующих налоговые отношения в сфере взимания налога на прибыль предприятий и применение налоговых льгот при взимании этого налога. Основное содержание исследования заключается в выявлении существующих проблем в сфере взимания налога на прибыль предприятий, анализе состояния предоставления налоговых льгот при взимании этого налога. Разработаны и предложены пути адаптации налогового законодательства Украины к законодательству европейских стран с использованием положительного опыта этих стран. Этот процесс обусловлен выполнением Соглашения об ассоциации с ЕС и плана мероприятий по выполнению Программы деятельности Кабинета Министров Украины относительно Стратегии устойчивого развития «Украина – 2020», где указано, что стратегическим вектором движения являются налоговые реформы. В частности, рассмотрен порядок взимания налога на прибыль предприятий и применения налоговых льгот у таких стран, как Венгрия, Польша, Великобритания, Франция, Норвегия. В ходе исследования мы пришли к выводу, что в нашем государстве неэффективно предоставляются налоговые льготы в сфере взимания налога на прибыль предприятий (часто без учета экономической целесообразности, важности продукции или услуги). Льготы предоставляются в ручном режиме без учета экономической целесообразности пролоббированным сферам. Мало поддерживается инвестиционная деятельность. Это отпугивает иностранных инвесторов. Не в полной мере используется институт налоговых каникул для новых налогоплательщиков, что также отрицательно отражается на развитии соответствующих отраслей и инвестиционной деятельности. Авторы пришли к выводу, что государство должно поддерживать тех плательщиков, деятельность которых является важной и перспективной для будущего страны, путем предоставления им нало-

говых льгот. Такие действия со стороны правительства будут стимулировать развитие экономики в целом, что очень важно для Украины.

*Ключевые слова:* налоговая льгота, налог на прибыль предприятий, налоговое законодательство, налоговая система, налоговая политика.

### Summary

**Kovalchuk O. V., Sholkova T. B.** Application of tax concessions in connection with paying of corporation tax: the ways to improving Ukrainian legislation taking into account the experience of European countries. – Article.

As the title implies the article describes tax concession in the payment of corporation tax. Analyzed the normative and legal acts which are regulating tax relations in the area of collecting of corporation tax. Thematic justification is to identify existing problems in the area of corporation tax collection, analysis of tax concession and the ways to adapt tax legislation of Ukraine to European countries. This process involves the implementation of Association Agreement with the EU, the action plan for the implementation of the Program of Activities of the Cabinet of Ministers of Ukraine and development strategy of “Ukraine – 2020”. These acts stipulate that the main vector of development is the tax reforms. It is spoken in detail about the order of levying corporation tax and administration of tax concession in countries such as Hungary, Poland, Great Britain, France and Norway. In the course of the study, we came to the conclusion that in our country tax concession in the area of corporation tax collection is not effective. Concessions are providing manually, without taking into account the economic expediency of the licensed industries. The lack of support for investment activities are scaring away foreign investors. We don't use a tax holidays for new taxpayers, which also negatively reflects on the development of relevant industries and investment activities. The authors came to the conclusion that the first of all state should to support payers whose activity are important and promising for the future of the country through the provision of tax incentives. Such actions by the government will stimulate the development of the economy as a whole, which is so important for Ukraine.

*Key words:* tax concession, corporation tax, tax law, tax system, tax policy.