

УДК 347.73

DOI [https://doi.org/10.32837/pyuv.v0i6\(35\).694](https://doi.org/10.32837/pyuv.v0i6(35).694)**Ю. Ю. Гончарова***orcid.org/0000-0002-8711-4849**аспірант кафедри фінансового права**Навчально-наукового інституту права**Університету державної фіскальної служби України*

ГЕНЕЗА ПРАВОВОГО РЕГУЛЮВАННЯ ПОДАТКОВИХ ПІЛЬГ В УКРАЇНІ: ДЕТЕРМІНАНТИ ВПЛИВУ НА РОЗВИТОК ПРОМИСЛОВОСТІ ТА ПІДПРИЄМНИЦТВА

Аналізуючи розвиток податкового законодавства в Україні, можна прослідити складний шлях зміни суспільних відносин, пов'язаних із переходом від соціалістичного економічного укладу до ринкових відносин.

Існування податкових пільг зумовлене соціально-економічною функцією податку. А метою будь-якої податкової пільги є надання переваги, яка виражена у матеріальній формі.

Одним із механізмів державної підтримки є надання податкових пільг та преференцій для суб'єктів господарювання. При цьому надання таких пільг завжди було спірним питанням, яке мало як прихильників, так і критиків.

Провідні українські науковці досліджують та аналізують правове забезпечення надання пільг, їх вплив на підприємництво та промисловість. Серед них такі: Ю.І. Аністратенко, С.С. Гасанов, Т.І. Єфименко, М.В. Кармаліта, М.П. Кучерявенко, Є.В. Олейніков, І.П. Петровська, А.М. Соколовська, С.І. Сороко, В.А. Таращенко.

Такі дослідження мають вагомим значення для суб'єктів законодавчої ініціативи, оскільки містять аналіз впливу норм права на суспільні відносини, економічний розвиток та соціальне забезпечення.

З одного боку, пільга розглядається як стимул для розвитку економіки, а з іншого – як втрати надходжень до бюджетів усіх рівнів. Сучасною детермінантою першого підходу до поняття податкових пільг є процес імплементації Угоди про асоціацію між Україною та ЄС [1], концепція якої розглядає податкові пільги як форму державної допомоги.

Звичайно, перші законодавчі акти, які передбачали норми та фактично надавали податкові пільги, визначали різні підходи до такої категорії, як «податкова пільга», але не містили єдиної дефініції, яка б могла встановити відносну повноту правового визначення. Пільги надавались на податок на прибуток, акцизний податок, податок на додану вартість та місцеві податки (зокрема й податок на землю) та інші.

На жаль, на початкових етапах розвитку правової системи незалежної України не було вироблено єдиного бачення шляхів формування та ре-

лізації податкової політики, методів моніторингу ефективності її впровадження, а також не були передбачені запобіжники негативного впливу популістських рішень. Це призвело до падіння темпів розвитку промисловості, постачання на зовнішні ринки переважно сировини і, відповідно, неспроможності України стати потужним учасником міжнародної торгівлі.

У подальшому були здійснені спроби виправити ситуацію через ухвалення низки законодавчих актів, спрямованих на підтримку окремих галузей економіки, зокрема й шляхом надання податкових пільг. Такі пільги були закріплені як у галузевих законах (у законах України «Про наукову і науково-технічну діяльність» від 13.12.1991 р. № 1977-ХІІ [2] та «Про стимулювання виробництва автомобілів в Україні» від 19.09.1997 р. № 535/97-ВР [3]), так й у комплексних законах, які були частиною податкової політики того періоду (законах України «Про систему оподаткування» від 25.06.1991 р. № 1251-ХІІ [4], «Про податок на додану вартість» від 03.04.1997 р. № 168/97-ВР [5] та «Про оподаткування прибутку підприємств» від 28.12.1994 р. № 334/94-ВР [6]).

До того ж в умовах переходу до вимог ринкової економіки на цьому етапі генези правового регулювання податкових пільг видавались також нормативні акти: укази Президента та постанови Кабінету Міністрів України. Так, Указом Президента України «Про додаткові заходи щодо стабілізації фінансового стану підприємства» від 12.03.1994 р. № 96/94 надавались податкові пільги у вигляді звільнення від податку на додану вартість імпортової сировини, матеріалів, комплектуючих виробів та устаткування, що ввозяться резидентами для власних виробничих потреб, а також енергоносіїв (нафти і нафтопродуктів, газу) та матеріально-технічних ресурсів для сільського господарства (насіння, засобів захисту рослин і тварин та компонентів для їх виробництва, сільськогосподарської техніки й обладнання для переробки сільськогосподарської продукції та запасних частин до них), що ввозяться для виробничих потреб в Україну, зокрема й за бартерними операціями, під час переміщення через митний кордон України [7].

Уведення в дію Указу нанесло руйнівний удар вітчизняній промисловості, наслідки якого даються взнаки дотепер.

По-перше, Указ, під час підготовки якого не було дотримано вимог нормопроектувальної техніки, створив передумови для прийняття суб'єктивних рішень податковими та митними органами, надавши їм повноваження безпосередньо визначати суб'єктів господарювання, яким надається пільга, та/або те, за яким кодом товару проводити митне оформлення.

Прикладом цього є лист Головної Державної податкової інспекції України «Про звільнення від оподаткування податком на добавлену вартість сировини, що імпортується через філіали МОК «Ламінат» від 14.07.1994 р. № 10-315-26/10-2776 [8].

По-друге, в Указі не містилося переліку кодів УКТ ЗЕД, а наведено лише загальні групи товарів, які також вироблялися вітчизняними підприємствами.

Так, Указом надавався дозвіл на пільгове ввезення в Україну сільськогосподарської техніки і обладнання для переробки сільськогосподарської продукції та запасних частин до них. Отже, іноземним товарам були створені конкурентні переваги на українському ринку і не стимулювалося відновлення та подальший розвиток галузей української економіки після розпаду СРСР.

Сьогодні в Україні існує 191 підприємство, що виробляють сільгосптехніку та комплектуючі до неї [9] та які, на жаль, не завжди можуть конкурувати з іноземною аналогічною продукцією. Тому держава вимушена надавати підтримку у вигляді часткової компенсації на підставі постанови Кабінету Міністрів України «Про затвердження Порядку використання коштів, передбачених у державному бюджеті для часткової компенсації вартості сільськогосподарської техніки та обладнання вітчизняного виробництва» від 01.03.2017 р. № 130 [10].

Указ Президента разом із 26 указами та окремими положеннями указів, які надавали пільги щодо оподаткування окремим суб'єктам господарювання, втратив чинність відповідно до Указу Президента «Про пільги щодо оподаткування» від 31.05.1995 р. № 405/95. Указом також доручалося Кабінету Міністрів України привести рішення Уряду у відповідність до Указу в частині пільг щодо сплати податків [11].

Не можна не згадати і той факт, що зазначені законодавчі та нормативно-правові акти діяли у часи, коли Україна мала сталі торговельні та коопераційні зв'язки з пострадянськими державами, існували стабільні ринки збуту в цих країнах, зокрема й завдяки преференційному миту в межах дії Договору про зону вільної торгівлі між державами-членами СНД [12].

Це, з одного боку, забезпечувало українським виробникам досить стабільну роботу, а з іншого – не мотивувало, наприклад, до інноваційної або енергоефективної діяльності та підвищення конкурентоспроможності українських товарів на більш «вимогливих» зовнішніх ринках.

Тоді як українські підприємства у більшості випадків продовжували роботу за радянськими схемами, розвинуті країни світу ухвалювали та реалізовували державну політику, спрямовану на підтримку розвитку інноваційної та енерго- і ресурсозберігальної економіки.

Такий підхід був особливо актуальним саме на стартовому етапі розвитку правового регулювання вітчизняної податкової системи. Ця актуальність не втрачена дотепер.

На цьому етапі далася взнаки й відсутність на державному рівні стратегічного бачення концептуальних засад розвитку економіки України. Як наслідок, правова система реагувала на виклики рефлекторно, часто під впливом окремих зацікавлених промислових груп, а не виробляла системний підхід для стимулювання розвитку національної економіки в цілому, зокрема й шляхом надання податкових пільг.

І навіть ухвалення Закону України «Про інноваційну діяльність» від 04.07.2002 р. № 40-IV [13], який передбачав установлення пільгового оподаткування суб'єктів інноваційної діяльності, не дало своїх результатів, оскільки не були ухвалені «горизонтальні» законодавчі акти, які б дозволили використати у повній мірі інструменти державної підтримки і зробили б процес правозастосування прозорим. Як наслідок, у подальшому Розділ V «Особливості в оподаткуванні та митному регулюванні інноваційної діяльності» був взагалі вилучений із Закону.

До того ж окремі законодавчі акти були зорієнтовані на потреби лише певної галузі чи навіть окремих підприємств. Прикладом є Закон України «Про державну підтримку підприємств, науково-дослідних інститутів і організацій, які розробляють та виготовляють боєприпаси, їх елементи та вироби спецхімії» від 21.09.2000 р. № 1991-III [14].

Водночас період «спонтанного» формування правового поля податкових пільг окремими законами і указами Президента України мав за межу 1996 рік.

Початком нового визначального етапу формування податкової системи стало ухвалення Конституції України [15], в якій визначено, що виключно законами України встановлюються система оподаткування, податки і збори, а територіальні громади села, селища, міста безпосередньо або через утворені ними органи місцевого самоврядування мають право встановлювати місцеві податки і збори відповідно до закону.

Органам місцевого самоврядування можуть надаватися законом окремі повноваження органів виконавчої влади. Держава фінансує здійснення цих повноважень у повному обсязі за рахунок коштів Державного бюджету України або шляхом віднесення до місцевого бюджету у встановленому законом порядку окремих загальнодержавних податків.

Наступним етапом розвитку правового регулювання української податкової системи в цілому і визначення податкової пільги як правової категорії зокрема стало ухвалення у 2010 році Податкового кодексу України, в статті 30 якого надано визначення податкової пільги: 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 певних підстав. Законодавець також характеризує ці підстави, визначаючи «певну групу платників податків, вид їх діяльності, об'єкт оподаткування або характер та суспільне значення здійснюваних ними витрат» [16]. Оскільки перелік податкових пільг міститься не лише у Податковому кодексі України, то для зручності їх моніторингу та адміністрування органами, які реалізують податкову політику, щорічно формується та опубліковується Довідник податкових пільг, які є втратами доходів бюджету [17].

Це уможливило застосування у законотворчій діяльності та судовій практиці єдиного підходу до визначення податкових пільг. Аналізуючи джерела права, можна побачити норми, які безпосередньо надають пільгу, або норми, які містять податкові преференції.

Початком наступного етапу можна вважати 2013 рік. Із метою упорядкування системи управління державними фінансами в Україні, спрямованої на здійснення контролю за фінансами, Кабінет Міністрів України розпорядженням від 01.08.2013 р. № 774-р схвалив Стратегію розвитку системи управління державними фінансами та План заходів щодо реалізації Стратегії [18].

Стратегією у розділі «Податкова система» передбачено вдосконалення системи пільгового оподаткування, зокрема:

- запровадження пільги з податку на прибуток підприємств і податку на додану вартість під час проведення енергозберігальних заходів, виробництва товарів, реалізації енергоефективних проєктів та преференцій для суб'єктів господарювання, які провадять діяльність, пов'язану з інформаційними технологіями;

- ліквідацію спеціальних податкових пільг щодо податку на прибуток підприємств, зменшення дестимулювального впливу пільг зі сплати єдиного соціального внеску, зменшення можливостей довільного застосування малими підприємствами спрощеної системи оподаткування;

- скасування податкових пільг для окремих підприємств і галузей.

З огляду на те, що Стратегія розраховувалась на строк до 2017 року, 8 лютого 2017 р. було затверджено розпорядження Кабінету Міністрів України № 142-р «Про схвалення Стратегії реформування системи управління державними фінансами на 2017–2020 роки» [19].

Аналізуючи результати реформ у сфері управління державними фінансами протягом 2013–2016 років, Міністерство фінансів України, яке є основним розробником Стратегії, зазначило, що її реалізація сприяла вдосконаленню податкової системи, зокрема й у частині внесення змін до Податкового кодексу України щодо скасування низки податкових пільг.

Таким чином, Урядом уживаються заходи для реформування системи оподаткування України, зокрема й для впорядкування податкових пільг для всіх суб'єктів господарювання, скасувавши пільги та преференції для окремих підприємств і галузей, що має збільшити надходження до Державного бюджету без впливу на обсяги виробництва.

Сучасний етап розвитку правового регулювання вітчизняної податкової системи має за стартовий орієнтир підписання Угоди про асоціацію між Україною та ЄС, якою Україна взяла на себе безпрецедентну кількість зобов'язань у частині імплементації законодавства ЄС до національної правової системи.

Із цією метою Кабінетом Міністрів України були затверджені плани з імплементації Угоди: розпорядження «Про імплементацію Угоди про асоціацію між Україною, з однієї сторони, та Європейським Союзом, Європейським Співтовариством з атомної енергії і їхніми державами-членами, з іншої сторони» від 17.09.2014 р. № 847 [20], розпорядження «Про схвалення розроблених Міністерством фінансів планів імплементації деяких актів законодавства ЄС у сфері оподаткування, митних питань та сприяння торгівлі» від 22.04.2015 р. № 391 [21], постанову «Про виконання Угоди про асоціацію між Україною, з однієї сторони, та Європейським Союзом, Європейським співтовариством з атомної енергії і їхніми державами-членами, з іншої сторони» від 25.10.2017 р. № 1106 [22], яка відмінила попередні розпорядження.

Ще до ухвалення Урядом указаних актів Міністерство фінансів України разом із центральними органами виконавчої влади, відповідальними за реалізацію податкової політики, вже проводили роботу з імплементації *aquis communautaire* у податковій сфері, зокрема й у частині, що стосується пільгового оподаткування.

Грунтовний аналіз надання податкових пільг у ЄС був підготовлений колективом таких авторів, як Т.І. Єфименко, С.С. Гасанов, С.І. Сороко,

Є.В. Олейніков, які зазначили, що порядок надання податкових пільг регламентуються директивами, які встановлюють правовий режим для непрямих податків. Стосовно прямих податків критерії преференцій передбачають зниження податкового навантаження для суб'єктів господарювання шляхом застосування часткового чи повного зменшення суми податку через звільнення, податкові інвестиційні знижки, відстрочки, списання та/або через застосування спеціальної реструктуризації податкового боргу [23 с. 12]. У цьому контексті слід зазначити, що питання непрямих податків належить до компетенції Європейського Союзу, а прямих – до компетенції держав-членів ЄС.

Таким чином, відповідно до Угоди про асоціацію Україна має імплементувати директиви, що стосуються непрямих податків, а саме: Директиву Ради 2006/112/ЄС від 28 листопада 2006 року, яка врегулює питання ПДВ [24], та Директиву Ради 2008/118/ЄС від 16 грудня 2008, яка регламентує адміністрування акцизного податку [25].

Ці акти містять широкий перелік податкових пільг, які відрізняються від тих, які передбачені законодавством України. Окрім цього, європейські підходи застосування податкових пільг базуються на можливості їх зміни чи запровадження залежно від конкурентоспроможності товарів чи послуг, вироблених у ЄС. Тому Україна має відстежувати основні тренди у змінах податкового законодавства в ЄС, щоб забезпечувати рівні можливості для українських підприємств, ураховуючи інтеграцію до європейського ринку товарів та послуг.

Проте імплементация податкового законодавства не обмежується Главою 4 «Оподаткування» Розділу V «Економічне та галузеве співробітництво» та Додатком XXVIII до Угоди про асоціацію. Зміна підходів до формування податкової політики у частині податкових пільг та преференцій передбачена також Главою 10 «Конкуренція» Розділу IV «Торгівля і питання, пов'язані з торгівлею» у частині надання державної допомоги.

Одним із ключових інструментів державної допомоги є система податкових пільг і спеціальних режимів оподаткування суб'єктів господарювання в різних сферах реального сектору економіки [23, с. 5].

Закон України «Про державну допомогу суб'єктам господарювання» від 01.07.2014 р. № 1555-VII установлює кардинально інший підхід до надання податкових пільг та преференцій, оскільки вони є формою державної допомоги [26]. Відповідно до Закону вже Антимонопольний комітет України є уповноваженим органом, який оцінює допустимість державної допомоги для конкуренції. На жаль, Закон не реалізується у повній мірі, оскільки, зокрема, не розроблені всі критерії оцінки допустимості державної допомоги та не

сформований правовий механізм передбачення у Державному бюджеті фінансів на індивідуальну та програмну державну допомогу.

Реалізація інструменту державної допомоги на основі принципів ЄС може стати поштовхом для розвитку не тільки окремих суб'єктів господарювання та цілих галузей, але й окремих регіонів України.

Повній та коректній реалізації Україною вказаних зобов'язань буде сприяти діяльність Комітету асоціації та відповідного Підкомітету з питань економіки та іншого галузевого співробітництва, які створені на підставі Рішення Ради асоціації між Україною та ЄС від 15.12.2014 р. № 2/2014 [27] з метою оцінки стану імплементации європейського законодавства в систему національного права України.

На цьому тлі поетапного розвитку правового регулювання української податкової системи протягом багатьох років точаться дискусії науковців та практиків щодо її вдосконалення та визначення правових засад податкової політики в цілому та ефективного застосування податкових пільг зокрема.

У цьому аспекті не можна не погодитись із В.А. Таращенком, який зазначає, що більшість вітчизняних учених досліджують податкові пільги без урахування досвіду та думки науковців інших країн. За його висновками, нехтування зарубіжним досвідом застосування податкових пільг перешкоджає процесу гармонізації податкового законодавства з міжнародними нормами [28, с. 19].

Характеризуючи модель сформованої в Україні податкової системи, А.М. Соколовська підкреслює, що вітчизняну податкову систему вирізняє, зокрема, превалювання фіскальної спрямованості над регулювальною, незважаючи на розширення системи податкових пільг [29, с. 28].

Підбиваючи підсумки вищенаведеного аналізу детермінантів генези правового регулювання податкових пільг в Україні та його впливу на розвиток промисловості та підприємництва, можна з упевненістю сказати, що цей процес має певні етапи і за останні роки набув вектора вдосконалення.

Але поки що податкові пільги в цілому так і не стали тим регулятором, який мав перевести українську промисловість та підприємців усіх рівнів на новий якісний рівень розвитку, первинні пільги формувались без реальної оцінки їх ефективності, а іноді й ставали результатом впливу окремих промислових груп на законодавчу та виконавчу гілки влади.

Водночас підписання Угоди про асоціацію між Україною та ЄС змусило вносити зміни до національного законодавства. Цей процес є складним, оскільки потребує комплексного підходу в процесі адаптації законодавства, проведення оцінки впливу, а також послідовної та уніфікованої імплементации законодавства.

Із метою подальшого збільшення фінансових ресурсів необхідною є зміна законодавства у частині розширення повноважень органів місцевого самоврядування щодо адміністрування місцевих податків і зборів, наділення місцевих рад правом установлення розмірів ставок, а також податкових пільг та преференцій. При цьому правова трансформація не повинна проходити як шокова терапія, а має забезпечувати баланс між правами та інтересами всіх учасників правовідносин.

Системний аналіз впливу на промисловість та підприємництво від надання тієї чи іншої податкової пільги повинен братися до уваги суб'єктами законодавчої ініціативи для надання податкової пільги тим суб'єктам господарювання, які її потребують. Необхідно впроваджувати регіональний підхід до преференційного оподаткування, разом із пільгами вводити фінансові механізми підтримки. Це потребує політичної волі, зменшення корупційного впливу, системної роботи органів державної влади та наукових інституцій.

В іншому разі такий дієвий інструмент, як податкова пільга, ризикує залишитись неефективним та недієздатним, який завжди буде піддаватись критиці, призводити до «перекроюванню» законодавства і Державного бюджету та створення нерівних можливостей для бізнесу.

Література

1. Угода про асоціацію між Україною, з однієї сторони, та Європейським Союзом, Європейським співтовариством з атомної енергії і їхніми державами-членами, з іншої сторони : ратиф. Законом України від 16 верес. 2014 р. № 1678-VII. URL: http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/984_011 (дата звернення: 06.02.2021).
2. Про наукову і науково-технічну діяльність : Закон України від 13 груд. 1991 р. № 1977-XII. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1977-12> (дата звернення: 03.02.2021).
3. Про стимулювання виробництва автомобілів в Україні : Закон України від 19 верес. 1997 р. № 535/97-ВР. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/535/97-вр/ed20010913> (дата звернення: 03.02.2021).
4. Про систему оподаткування : Закон України від 25 черв. 1991 р. № 1251-XII. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/main/1251-12> (дата звернення: 07.02.2021).
5. Про податок на додану вартість : Закон України від 3 квіт. 1997 р. № 168/97-ВР. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/main/168/97-вр> (дата звернення: 01.02.2021).
6. Про оподаткування прибутку підприємств : Закон України від 28 груд. 1994 р. № 334/94-ВР. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/main/334/94-вр> (дата звернення: 01.02.2021).
7. Про додаткові заходи щодо стабілізації фінансового стану підприємства : Указ Президента України від 12 берез. 1994 р. № 96/94. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/96/94> (дата звернення: 05.02.2021).
8. Про звільнення від оподаткування податком на добавлену вартість сировини, що імпортується через філіали МОК «Ламінат» : лист Головної Державної податкової інспекції України від 14 липн. 1994 р. № 10-315-26/10-2776. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v2776225-94#Text> (дата звернення: 05.02.2021).

9. Про внесення змін до оновленого переліку вітчизняної техніки та обладнання для агропромислового комплексу, вартість яких частково компенсується за рахунок бюджетних коштів» : наказ Мінекономіки України від 10 листоп. 2020 р. № 2292. URL: <https://www.me.gov.ua/Documents/Download?id=6e32dfc3-5b93-4884-8a62-f4ec06a932c1> (дата звернення: 05.02.2021).

10. Про затвердження Порядку використання коштів, передбачених у державному бюджеті для часткової компенсації вартості сільськогосподарської техніки та обладнання вітчизняного виробництва : постановва Кабінету Міністрів України від 1 берез. 2017 р. № 130. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/130-2017-п> (дата звернення: 05.02.2021).

11. Про пільги щодо оподаткування : Указ Президента України від 31 травн. 1995 р. № 405/95. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/405/95> (дата звернення: 05.02.2021).

12. Договір про зону вільної торгівлі : ратиф. Законом України від 30 липн. 2012 р. №5193-VI. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/997_n25 (дата звернення: 02.02.2021).

13. Про інноваційну діяльність : Закон України від 4 липн. 2002 р. № 40-IV. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/40-15> (дата звернення: 02.02.2021).

14. Про державну підтримку підприємств, науково-дослідних інститутів і організацій, які розробляють та виготовляють боєприпаси, їх елементи та виробиспеціалізації : Закон України від 21 верес. 2000 р. № 1991-III. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1991-14> (дата звернення: 04.02.2021).

15. Конституція України: Закон України від 28 черв. 1996 р. № 254к/96-ВР. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/254к/96-вр> (дата звернення: 04.02.2021).

16. Податковий кодекс України : Закон України від 2 груд. 2010 р. № 2755-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17> (дата звернення: 02.02.2021).

17. Довідник № 101/1 податкових пільг, що є втратами доходів бюджету станом на 01.01.2021 р. / Державна податкова служба України. URL: <https://tax.gov.ua/dovidniki--reestri--perelik/dovidniki-/54005.html> (дата звернення: 02.02.2021).

18. Про Стратегію розвитку системи управління державними фінансами : розпорядження Кабінету Міністрів України від 1 серп. 2013 р. № 774-р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/774-2013-р> (дата звернення: 08.02.2021).

19. Про схвалення Стратегії реформування системи управління державними фінансами на 2017-2020 роки : розпорядження Кабінету Міністрів України від 8 лют. 2017 р. № 142-р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/142-2017-р#n9> (дата звернення: 08.02.2021).

20. Про імплементацію Угоди про асоціацію між Україною, з однієї сторони, та Європейським Союзом, Європейським Співтовариством з атомної енергії і їхніми державами-членами, з іншої сторони : розпорядження Кабінету Міністрів України від 17 верес. 2014 р. № 847. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/847-2014-р> (дата звернення: 08.02.2021).

21. Про схвалення розроблених Міністерством фінансів планів імплементації деяких актів законодавства ЄС у сфері оподаткування, митних питань та сприяння торгівлі : розпорядження Кабінету Міністрів України від 22 квіт. 2015 р. № 391. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/391-2015-р> (дата звернення: 08.02.2021).

22. Про виконання Угоди про асоціацію між Україною, з однієї сторони, та Європейським Союзом, Європейським Співтовариством з атомної енергії і їхніми

державами-членами, з іншої сторони : постанова Кабінету Міністрів України від 25 жовт. 2017 р. № 1106. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1106-2017-p#n37> (дата звернення: 08.02.2021).

23. Податкові пільги у контексті європейських процесів / Т.І. Єфименко, С.С. Гасанов, С.І. Сороко, Є.В. Олейніков. Київ: ДНУ «Акад.фін.управління», 2014. 54 с.

24. Директива Ради 2006/112/ЄС від 28 листоп. 2006 р. про спільну систему податку на додану вартість. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/994_928 (дата звернення: 08.02.2021).

25. Директива Ради 2008/118/ЄС від 16 груд. 2008 р. про загальний режим акцизних зборів та якою скасовується Директива 92/12/ЄЕС. URL: <https://minjust.gov.ua/index.php/m/podatki-vklyuchayuchi-peryami> (дата звернення: 08.02.2021).

26. Про державну допомогу суб'єктам господарювання: Закон України від 1 липн. 2014 р. № 1555-VII. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1555-18> (дата звернення: 09.02.2021).

27. Про створення двох підкомітетів: прийм. Рішенням Ради асоціації між Україною та ЄС від 15 груд. 2014 р. № 2/2014. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/845_002 (дата звернення: 09.02.2021).

28. Таращенко В.А. Податкові пільги: теоретичні аспекти. *Наукові праці Науково-дослідного фінансово-го інституту*. 2009. № 1 (46). С. 19–26.

29. Соколовська А.М. Особливості податкової системи України та напрями її коригування. *Фінанси України. Податкова політика*. 2013. № 9. С. 28–44.

Анотація

Гончарова Ю. Ю. Генеза правового регулювання податкових пільг в Україні: детермінанти впливу на розвиток промисловості та підприємництва. – Стаття.

У статті проаналізовано розвиток правової системи України у галузі податкових пільг та її вплив на перехід від соціалістичної планової до ринкової економіки.

Розглянуто процеси вдосконалення податкового законодавства у складних умовах становлення Держави, які потребували не лише виважених та ефективних рішень суб'єктів законодавчої ініціативи, а й максимально точного та ефективного їх виконання державними інституціями, які адмініструють податки. Проаналізовано роботи провідних українських науковців, які ґрунтовно дослідили правове забезпечення надання пільг у той період та передумови до відповідних законодавчих змін. Виокремлено п'ять етапів розвитку правового регулювання податкових пільг в Україні.

Наведено приклади перших законодавчих та нормативно-правових актів, якими встановлювалися пільги для підприємств і галузей. Указано на певні помилки під час розроблення та реалізації вказаних актів, які негативно вплинули на розвиток української економіки та інвестиційної привабливості України, а також створювали передумови для корупційних зловживань.

Досліджено вплив ухвалення Конституції та Податкового кодексу України на подальше формування податкового законодавства та інструментів реалізації державної політики у сфері оподаткування, спрямованої на досягнення стабільних показників у наповненні Державного та місцевих бюджетів з одночасним дотриманням податкової дисципліни та наданням податкових стимулів (пільг, преференцій) для розвитку підприємства.

Наведено типи податків у ЄС, проаналізовано практику регулювання економік держав-членів ЄС шляхом застосування податкових пільг як державної допомоги, забезпечуючи тим самим конкурентоздатність окремих

галузей та надавачів послуг та досягнення показників сталого розвитку в більш широкому розумінні.

Розглянуто зобов'язання України у сфері оподаткування та конкуренції та вказано джерела права ЄС, які потребують імплементації відповідно до Угоди про асоціацію Україна-ЄС, а також зроблено прогнози стосовно можливого впливу на розвиток податкової системи України та посилення конкурентоспроможності української економіки.

Рекомендовано підходи до законодавчого забезпечення та практичного застосування податкових пільг із метою ефективної реалізації їх цілей щодо сприяння розвитку економіки України.

Ключові слова: генеза, правове регулювання, податкові правовідносини, податкова пільга, Податковий кодекс України.

Summary

Goncharova Yu. Yu. Genesis of legal regulation of tax benefits in Ukraine: determinants of influence on the development of industry and entrepreneurship. – Article.

The article analyzes the development of the legal system of Ukraine in the field of tax benefits and its impact on the transition from a socialist planned economy to a market one.

The processes of improvement of the tax legislation in difficult conditions of formation of the State which required not only the balanced and effective decisions of subjects of the legislative initiative, but also their most exact and effective execution by the state institutions administering taxes were considered. The works of leading Ukrainian scholars, who thoroughly researched the legal provision of benefits in that period and the preconditions for the relevant legislative changes, were analyzed. Five stages of development of legal regulation of tax benefits in Ukraine were highlighted.

Examples of the first legislative and regulatory acts, which established benefits for enterprises and industries of goods, were given. Certain mistakes in the development and implementation of these acts, which negatively affected the development of the Ukrainian economy and investment attractiveness of Ukraine, as well as created the preconditions for corruption abuses were indicated.

The influence of the adoption of the Constitution and the Tax Code of Ukraine on the further formation of tax legislation and instruments for implementing state policy in the field of taxation aimed at achieving stable indicators in filling the State and local budgets while complying with tax discipline and providing tax incentives (benefits, preferences) for business development was researched.

The types of taxes in the EU and the powers within the EU to form them were given, the practice of regulating the economies of EU member states by applying tax benefits as state aid, thus ensuring the competitiveness of individual industries and service providers and achieving sustainable development in a broader sense was analyzed.

Ukraine's commitments in the field of taxation and competition were considered and the sources of EU law that need to be implemented in accordance with the Ukraine-EU Association Agreement were given, as well as the possible impact on the development of Ukraine's tax system and strengthening the competitiveness of the Ukrainian economy as a result of the implementation of European law were forecasted.

Approaches to legislative support and practical application of tax benefits in order to effectively implement their goals to promote the development of Ukraine's economy were recommended.

Key words: genesis, legal regulation, tax relations, tax benefit, Tax Code of Ukraine.