Министерство образования и науки Украины

Европейский университет

Юридический факультет

Контрольная работа по Налоговому праву

на тему

Понятие и виды налоговых льгот в Украине

Киев 2008

**СОДЕРЖАНИЕ**

Введение 3

1. Понятие налоговых льгот 4

2. Виды налоговых льгот в Украине 8

Заключительные выводы 13

Литература 15

# Введение

Налоги являются необходимым звеном экономических отношений в обществе с момента возникновения государства, развитие и изменение форм которого неизменно сопровождается преобразованием налоговой системы. В современном обществе налоги - основной источник доходов государства. Кроме этой чисто финансовой функции налоги используются для экономического воздействия государства на общественное производство, его динамику и структуру, на развитие научно-технического прогресса.

Налог - это обязательный безвозмездный платеж (взнос), установленный законодательством и осуществляемый плательщиком в определенном размере и в определенный срок. Налоги зачисляются в бюджет соответствующего уровня и обезличиваются в них. Этим налоги отличаются от всевозможных сборов, которые тоже в обязательном порядке безвозмездно уплачиваются плательщиками в бюджет соответствующего уровня, но при этом должны использоваться только на те цели, ради которых они взимались.

Современное налоговое законодательство Украины не в полной мере подходит к новым условиям. Его основные недостатки следующие: излишняя уплотненность, запутанность, а также наличие большого количества льгот для различных категорий плательщиков, не стимулирующих рост эффективности производства. Мировой опыт свидетельствует, что налоговое законодательство - не застывшая схема, оно постоянно изменяется, приспосабливается к воспроизводственным процессам, рынку.

Решение актуальных налоговых проблем современной экономики Украины (таких как рационализация системы налоговых льгот, оценка их объема и потерь бюджета, обусловленных их предоставлением) показывает актуальность теоретического исследования налоговых стимулов, в частности налоговых льгот, их понятии и видов.

## 1. Понятие налоговых льгот

Проанализируем современные определения категории "налоговые льготы". Анализируя определения налоговых льгот, которые встречаются в отечественной и российской финансовой литературе, необходимо констатировать, что не все они отвечают поставленным требованиям. Например, определение налоговых льгот как снижения бремени налогообложения или уменьшения объема выплачиваемых налогов[[1]](#footnote-1), не отвечает требованиям исчерпывающей полноты характеристики описываемого явления. Такие определения разрешают отнести к налоговым льготам и то, что не может квалифицироваться как льгота. В частности, оптимизация налоговых платежей и уклонения от уплаты налогов также обеспечивают снижение налогового бремени, хотя не могут быть отнесенные к категории налоговых льгот.

В соответствии с ст. 56 Налогового кодекса России, льготами по налогам и сборам признаются предусмотренные законодательством о налогах и сборах преимущества (в том числе возможность не платить налог или сбор или платить их в меньшем размере), которые предоставляются отдельным категориям плательщиков налогов и сборов сравнительно с другими[[2]](#footnote-2). Фактически такое определение отождествляет налоговые льготы с преференциями и имеет весьма общий характер, разрешая трактовать как льготу любое из преимуществ, к которым, в частности, можно отнести списания и реструктуризацию налоговой задолженности. Одновременно оно не охватывает всех видов льгот (в частности, общих льгот, которые предоставляются всем категориям плательщиков и не могут трактоваться как преимущества, предоставляющиеся одним плательщикам сравнительно с другими).

Более удачными можно назвать такие определения:

"налоговые льготы - полное или частичное освобождение от уплаты налога, предоставленное налоговым законодательством при наличии объекта налогообложения, а также другое смягчение налогового бремени для налогоплательщика"[[3]](#footnote-3);

"налоговые льготы - это предоставления преимущества, частичное или полное освобождение от выполнения установленных правил, обязанностей или облегчение условий выполнения их. Налоговые льготы - это освобождение от налогов в соответствии с действующим законодательством"[[4]](#footnote-4);

"льгота - освобождение (полное или частичное) налогоплательщика, учитывающее его особенности, от уплаты налога"[[5]](#footnote-5).

Все эти определения характеризуются общими чертами:

* содержат указание на способ снижения налогового бремени, характерный лишь для налоговых льгот, - путем полного или частичного освобождения от уплаты налогов;
* акцентируют внимание (кроме приведенного М. Кучерявенко) на том, что такое освобождение может считаться льготой, если предполагается и регламентируется действующим налоговым законодательством.

Основное отличие приведенных определений коренится в разном толковании понятия "полное или частичное освобождение от уплаты налогов". В частности, по мнению М. Кучерявенко, полное освобождение имеет место, "если плательщик полностью освобождается от уплаты налога", а частичное – "если сокращается налоговое бремя за счет уменьшения объекта (предмета и т.п.) или рассрочки уплаты налога"[[6]](#footnote-6). Итак, все виды и формы налоговых льгот он рассматривает как разнообразные формы проявления полного или частичного освобождения от уплаты налога: снижение налоговой ставки - частичное освобождение от уплаты налога, отсрочка платежа - освобождение от налогообложения на определенный срок с обязательством уплатить налог после его окончания и т.д.

Характер других определений свидетельствует о том, что освобождение от уплаты налога фактически рассматривается как одна из форм налоговых льгот, тогда как тот эффект, который оказывается предоставлением налоговых льгот в других формах (уменьшение объекта, налоговой базы, налоговой ставки, отсрочка (рассрочка) выполнения налоговых обязательств), точнее передают такие выражения, как "другое смягчение налогового бремени", "освобождение от выполнения установленных правил и обязанностей или облегчение условий их выполнения".

Сказанное позволяет сделать вывод, что адекватное определение категории "налоговая льгота" должно иметь несколько основных признаков.

Наиболее общей и вместе с тем существенной характеристикой налоговых льгот, которая должна учитываться в определении этой категории, является их трактовка как облегчения налоговой погрузки на налогоплательщиков.

Следующим важным признаком налоговых льгот является то, что к ним можно относить лишь облегчения налогового бремени, предусмотренное и регламентированное нормами действующего налогового законодательства при наличии объекта налогообложения[[7]](#footnote-7).

Необходимо подчеркнуть не только то, что льготы предоставляются законами, но и то, что лишь освобождение от налогообложения операций, которые являются объектом налогообложения, может квалифицироваться как льгота.

Однако и эти характеристики являются недостаточными для идентификации налоговых льгот, поскольку не позволяют отмежевать налоговые льготы от "налоговых лазеек", используя которые налогоплательщики добиваются уменьшения налогового бремени, не нарушая налогового законодательства.

Уточнить определение понятия "налоговая льгота" можно, указав в нем, каким именно путем происходит облегчение налогового бремени, которое может квалифицироваться как налоговая льгота. По мнению большинства ученых, под определение категории "налоговая льгота" подпадает такое снижение налогового бремени, которое осуществляется путем полного или частичного освобождения налогоплательщиков от его уплаты.

Другим важным моментом, который не получил отражения в определениях, приведенных в монографической и учебной литературе, выданной в Украине и в России, является то, что в качествен налоговых льгот могут пониматься не все освобождения от налогообложения. Среди них есть такие, которые необходимы с точки зрения соблюдения нормативных требований налогообложения и его фундаментальных принципов. Они рассматриваются как неотъемлемый элемент (составная часть) механизма пересчета и взыскания налога. Вместе с тем льгота - это отклонение от нормативных требований, или (как на этом акцентируется внимание в словаре Ожегова) исключение из общих правил.

Учитывая сказанное, можно дать такое определение налоговой льготы - это предусмотренное и регламентированное нормами налогового законодательства (при наличии объекта налогообложения) отклонение от нормативных требований налогообложения, которое происходит в форме полного или частичного освобождения плательщиков налога от его уплаты с целью облегчения налогового бремени.

## 2. Виды налоговых льгот в Украине

Налоговые льготы, предусмотренные отечественным налоговым законодательством, рассматриваются в формах[[8]](#footnote-8):

Необлагаемый налогами минимум объекта налога, предусматривает в условиях инфляционной экономики утверждение парламентом величины денежной суммы, кратной минимальной заработной плате, которая может автоматически увеличиваться в случае изменения минимальной зарплаты.

Изъятие из обложения определенных элементов объекта налогообложения ради интереса налогоплательщиками вопросами охраны природы, энергосбережения, ипотечного кредитования, благотворительности и т.п.

Освобождение от уплаты налогов отдельных лиц или категорий плательщиков, которое предусматривает увеличение реальных доходов отдельных категорий налогоплательщиков (инвалиды, малообеспеченные, ученики, студенты, аспиранты, ординаторы, адъюнкты, пострадавшие от следствий ЧАЭС и т.д.), требующих социальной защиты со стороны государства. Таким образом государство поддерживает таких плательщиков, избегая лишнего движения денежных средств в бюджет и назад к их плательщикам. Более того, снижается себестоимость налоговых поступлений и вероятность злоупотреблений с ними, как со стороны плательщиков, так и со стороны налоговых и социальных органов.

Снижение налоговых ставок, направленное на стимулирование государством отдельных видов финансово-хозяйственной деятельности, в которых наиболее проявляется его интерес. Так, нулевую ставку по налогу на добавленную стоимость применяют относительно операций по продаже товаров, вывезенные (экспортированные) налогоплательщиком за границы таможенной территории Украины.

Отчисление из налогового состава, предусматривает взыскание из налогового состава, осуществленное за определенный расчетный период.

Целевые налоговые льготы, предусматривают разные формы отсрочки взыскание налогов и собрания. В качестве примера - механизм использования налогового кредита[[9]](#footnote-9).

Другие налоговые льготы, предоставляющие право, в частности, субъектам малого предпринимательства перейти на упрощенную систему налогообложения, учета и отчетности, при условиях определенных Указом Президента "Об упрощенной системе налогообложения, учета и отчетности субъектов малого предпринимательства". В Украине снова рассматриваются вопросы внедрения налоговой амнистии относительно полученных соотечественниками в прошлом доходов, из которых не уплачены налоги. Такие мероприятия часто используют европейские государства, что позволяет обеспечить значительные дополнительные доходы в бюджет.

Кроме вышеупомянутой классификации налоговых льгот, существует еще следующее их деление на основе отнесения льгот на прибыль или затраты плательщика, влияния на элементы налогового механизма. Соответственно эти льготы делятся на три основные вида: изъятие, скидка, налоговый кредит.

Изъятие (отчисление) - вид налоговой льготы, при которой происходит изъятие отдельных составных частей из общей базы налогообложения с целью его уменьшения. Механизм предоставления такого вида льгот непосредственно проектируется на объект налогообложения. Подобные уменьшения можно классифицировать следующим образом[[10]](#footnote-10):

* по видам плательщиков: полные (предоставляются всем плательщикам) или частичные (предоставляются определенным категориям плательщиков);
* по срокам действия: постоянные (которые действуют постоянно на протяжении продолжительного времени) или временные (которые действуют на протяжении определенного заранее, ограниченного периода);
* по видам объекта: имущественные (отчисление определенной части имущества, облагаемого налогами) и прибыльные отчисления (применяются к части прибыли плательщика);
* по видам деятельности.

Скидка - это вид налоговой льготы, которая уменьшает налоговую базу или сумму налога на определенные размеры. Величина этой скидки определяется суммой затрат плательщика, законодательно выводящейся из-под налогообложения путем уменьшения на эквивалентную величину налоговой базы. Путем предоставления такого вида льгот государство стимулирует развитие приоритетных для общества направлений деятельности хозяйничающих субъектов. Выделяются такие виды скидок[[11]](#footnote-11):

* лимитированные, размер которых прямо ограничен;
* нелимитированные, при которых итоговая база налогообложения может уменьшаться на всю сумму затрат налогоплательщика.

Налоговый кредит - вид льгот, при котором освобождение касается общей суммы налогового платежа, начисленного для уплаты. По формам предоставления налоговые кредиты делятся на[[12]](#footnote-12):

* снижение ставки налога;
* сокращение налогооблагаемой суммы;
* перенесение срока уплаты или уплата налога частями;
* возвращение прежде уплаченного налога (части налога);
* зачисление прежде уплаченного налога в счет будущих платежей.

В Украине налоговый кредит применяется в виде перенесения срока уплаты налогового платежа субъекта хозяйствования в бюджет соответствующего уровня, предоставленного органом налоговой службы в форме кредитного соглашения, при условии использования налогоплательщиком освобожденных средств на законодательно определенные цели.

Налогоплательщик вправе использовать налоговые льготы с момента возникновения соответствующих оснований для их применения и в период всего срока их действия самостоятельно, без предшествующего сообщения налоговых органов.

Налоговая политика Украины содержит мероприятия по стимулированию отечественного товаропроизводителя с целью повышения покупательного спроса и конкурентоспособности отдельных видов товаров посредством предоставления налогоплательщикам льгот и других преференций. Именно системой налоговых льгот государство реализует стимулирующую функцию налогов, исходя из общеобязательной конституционной обязанности платить налоги и сборы в порядке и размерах, установленных законом.

Стимулирующая функция налогов обнаруживается и в развитом рыночном отношении, поскольку возникает необходимость стимулирования повышения именно эффективности производства.

Как свидетельствует опыт западных стран, в условиях полного обеспечения спроса населения продуктами питания и предприятий сырьем отечественного производства, исключительно стимулирующая функция налогов обеспечивает ограничение производства.

Итак, фискальная и стимулирующая функции являются определяющими, а, кроме того, система налогообложения должна оказывать содействие формированию бюджета, но не быть производной от него. Именно на таких основах должна формироваться налоговая система и адекватный ей налоговый механизм.

Таким образом, система налоговых льгот выступает необходимой предпосылкой для активного использования всех налоговых инструментов с целью экономического и правового регулирования социальных процессов, стимулирование развития товаропроизводства и т.п. Виды, формы и размер налоговых льгот, предусмотренных действующим налоговым законодательством, определяются особенностями объектов и субъектов налогообложения, их значимостью для экономики государства, а также состоянием финансовой безопасности страны.

# Заключительные выводы

Налоговые льготы - это инструменты налогового регулирования, которые закреплены в нормативных актах как исключения из общей схемы исчисления конкретного вида налога и касаются объекта, ставки или других составных частей налогообложения. Также налоговой льготой определяется освобождение налогоплательщика от начисления и уплаты налога или уплата им налога в меньшем размере при наличии оснований, определенных законодательством Украины. Наиболее частый случай - это полное или частичное освобождение от налога.

Налоговые льготы являются альтернативой субсидий, дотаций и других отдельных инструментов льготного кредитования. Поэтому для внедрения налоговых льгот следует придерживаться системного подхода, который может обеспечивать связь всех этих инструментов в единый комплекс. Система льгот и привилегий является своеобразным ориентиром для юридических или физических лиц во время выбора ними сферы деятельности, формы получения доходов.

Возможности применения налоговых льгот в Украине регламентируются соответствующими налоговыми законами. Правовое регулирование льгот осуществляется, во-первых, на уровне налоговых законов, которые устанавливают основные принципы предоставления льгот определенным категориям плательщиков, во-вторых, на уровне подзаконных актов, определяющих конкретные льготы для конкретных субъектов налогообложения.

В соответствии с действующим налоговым законодательством Украины предусмотренные следующие формы предоставления налоговых льгот: установление необлагаемого налогами минимума; изъятие из налогообложения определенных элементов объекта налогообложения; освобождение от налогообложения отдельных лиц или категорий налогоплательщиков; уменьшение налоговых ставок; применение целевых налоговых льгот, в т. ч. налоговых кредитов.

Основными видами налоговых льгот являются: освобождение, изъятие, скидки и налоговый кредит. Освобождение от налога - это законодательное определение конкретных физических и юридических лиц, освобожденных от уплаты определенных видов налогов. Изъятие - это исключения из налогооблагаемого дохода, то есть ситуация, когда отдельные виды доходов не учитываются для определения объекта налогообложения. Скидки - это форма налоговых льгот, связанные с затратами плательщика. Налоговый кредит - это вид льготы, объектом которой является исчисленная сумма налога, а не доходы или затраты плательщика. Этот вид льгот используется в формах: уменьшение налогового оклада, уменьшение ставки налога, отсрочки платежа, уменьшение налоговой ставки для части доходов и т.п.

Налогоплательщик вправе использовать налоговые льготы с момента возникновения соответствующих оснований для их применения и в период всего срока их действия самостоятельно, без предшествующего сообщения налоговых органов.

# Литература

1. Про податок на додану вартість Закон України вiд 03.04. 1997 № 168/97-ВР (ред. вiд 04.06. 2008) // Відомості Верховної Ради, 1997, № 21. Ст.156.
2. Про оподаткування прибутку підприємств. Закон України вiд 28.12. 1994 № 334/94-вр (ред. вiд 04.06. 2008) // Відомості Верховної Ради 1995, № 4. Ст.28.
3. Стоян В.І. Удосконалення податкової системи України // Фінанси України, № 7, 2001, С.115-118.
4. Смит А. Исследование о природе и причинах богатства народов. - М., Соцэкгиз, 1962.
5. Попович В.М. Реформування податкової системи - підґрунтя для зміцнення дохідної частини держбюджету // Фінанси України, № 6, 2003, С.22-26
6. Загорський В.С., Благун І.Г. Принципи функціонування податкової системи ринкового типу // Фінанси України, № 10, 2003, С.92-99.
7. Соколовська А., Луніна І. - Визначення категорії "податкова пільга" та його практичне значення // Економіка України, 2005. С.21-30.
1. Глухов В.В., Дольдз И.В. Налоги: Теория и практика. Учебное пособие. - СПб.: "Специальная литература", 1996. с. 279. [↑](#footnote-ref-1)
2. Соколовська А., Луніна І. - Визначення категорії "податкова пільга" та його практичне значення // Економіка України, 2005. С. 22. [↑](#footnote-ref-2)
3. Алексеев М.Ю., Балакина А.П., Воронков В.А., Дадашев А.3., Демяшова О.П. Налоги: Словарь-справочник. М., 2000. С. 110. [↑](#footnote-ref-3)
4. Гега П.Т., Доля Л.М. Основи податкового права. Навчальний посібник. - К.: "Знання", 2003. С. 29-30. [↑](#footnote-ref-4)
5. Кучерявенко Н.П. Налоговое право. Учебник. - Харків, "Консум", 1998. С. 178. [↑](#footnote-ref-5)
6. Там само. С. 179. [↑](#footnote-ref-6)
7. Соколовська А., Луніна І. - Визначення категорії "податкова пільга" та його практичне значення // Економіка України, 2005. С. 23. [↑](#footnote-ref-7)
8. Берлач А.І. Податкове право України: Навч. пос. - К.: України, 2006. С. 78-79. [↑](#footnote-ref-8)
9. Бех Г.В., Дмитрик О.О., Кобильнік Д.А. Податкове право: Навч. посіб. - К.: Юрінком Інтер, 2003. - С. 89-91. [↑](#footnote-ref-9)
10. Гега П.Т., Доля Л.М. Основи податкового права. Навчальний посібник. - К.: "Знання", 2003. С. 221. [↑](#footnote-ref-10)
11. Соколовська А., Луніна І. - Визначення категорії "податкова пільга" та його практичне значення // Економіка України, 2005. С. 25. [↑](#footnote-ref-11)
12. Мельник П.В. Розвиток податкової системи в перехідній економіці. – Ірпінь: Академія державної податкової служби України, 2001. С. 229. [↑](#footnote-ref-12)