

УДК 336.22

JEL Classification: G28

КОНОНЧУК И. А.¹, ПРИГОДИЧ И. А.², КИЕВИЧ А. В.³ЭФФЕКТИВНОСТЬ НАЛОГОВЫХ ЛЬГОТ
В РЕСПУБЛИКЕ БЕЛАРУСЬ

DOI: 10.32620/cher.2020.1.09

Постановка проблемы. Проблемы применения налоговых льгот выступают одной из самых противоречивых и спорных в архитектуре построения налоговой системы государства. Многоликость восприятия их необходимости, направленности, выбора приоритетов, условий реализации и других не менее сложных элементов системы налоговых льгот породило множество вопросов, на которые теория и практика налогообложения не в состоянии однозначно ответить. *Цель статьи* – исследовать особенности применения налоговых льгот в Республике Беларусь, а также определить эффективность их применения. *Объект исследования* – особенности и практические процедуры установление налоговых льгот в Республике Беларусь. *Методы, использованные в исследовании.* Применение метода индукции позволило обозначить направления совершенствования процедур определения эффективности применения налоговых льгот. *Гипотеза исследования.* Негативная тенденция эффективности налоговых льгот частично связана с ограничивающими объективными факторами. *Изложение основного материала.* Реализация экономической функции налогов, на наличие которой указывает всеобъемлющий характер налогов, предполагает использование в ткани налогообложения рычагов или налоговых льгот в различных формах. И несмотря на наличие множества негативных порождений налоговых льгот (искажающее влияние на распределение ресурсов, нерациональность структуры налоговой нагрузки, увеличение расходов на налоговое администрирование), государства активно их используют в качестве инструмента решения социально-экономических задач. Огромное количество льгот, характерных для налоговой системы Республики Беларусь, предусмотренных различными нормативно-правовыми актами, предопределило необходимость их корректировки и оценки их эффективности. В статье рассмотрены отдельные преференции налогового характера, предоставляемые в целях поддержки и развития приоритетных для страны направлений и сфер деятельности. *Оригинальность и практическое значение.* Исследование особенностей особых режимов налогообложения, применяемых субъектами малого и среднего бизнеса, организациями сельского хозяйства, позволило резюмировать, что при низкой рентабельности плательщиков построение налоговых отношений на их основе не выступает условием сокращения налоговых обязательств. *Выводы.* Для повышения эффективности упрощенной системы налогообложения с позиций минимизации налоговой нагрузки на плательщиков предложено снижение действующих налоговых ставок. Всесторонняя государственная поддержка IT-сферы, в том числе в виде налоговых льгот, позволила резидентам ПВТ значительно повысить уровень прибыльности и обеспечить расширение возможностей их роста.

Ключевые слова:

налоговые льготы, упрощенная система налогообложения, единый налог, IT-сфера, сельское хозяйство, малый бизнес.

¹ **Конончук Ирина Анатоліївна**, канд. екон. наук, доцент кафедри «Фінанси», Полеський державний університет, м. Пінськ, Республіка Білорусь.

Kononchuk Irina, Ph.D. in Economics, Associate Professor of Finance Department Polesky state University, Pinsk, Republic of Belarus.

ORCID ID: 0000-0003-2734-2812

e-mail: i_kononchuk@mail.ru

² **Пригодич Ирина Олександрівна**, канд. екон. наук, доцент кафедри «Фінанси», Полеський державний університет, м. Пінськ, Республіка Білорусь.

Prigodich Irina, Ph.D. in Economics, Associate Professor of Finance Department Polesky state University, Pinsk, Republic of Belarus.

ORCID ID: 0000-0002-7249-4690

e-mail: Prigodich.Ira@yandex.ru

³ **Киевич Александр Владимирович**, д-р екон. наук, професор кафедри «Фінанси», Полеський державний університет, м. Пінськ, Республіка Білорусь.

Kievich Aleksandr, Professor, Ph.D. in Economics, Professor of Finance Department Polesky state University, Pinsk, Republic of Belarus.

ORCID ID: 0000-0003-4249-7644

e-mail: a.v.kievich@yandex.ru





EFFECTIVENESS OF TAX BENEFITS IN THE REPUBLIC OF BELARUS

Formulation of the problem. The problems of applying tax benefits are one of the most controversial and controversial in the architecture of building the tax system of the state. The multifaceted perception of their need, focus, choice of priorities, implementation conditions, and other equally complex elements of the system of tax benefits has given rise to many questions that the theory and practice of taxation are not able to unambiguously answer. *The purpose of the article* is to study the features of the application of tax benefits in the Republic of Belarus, as well as to determine the effectiveness of their application. *Object of study* - features and practical procedures for the establishment of tax benefits in the Republic of Belarus. *Methods used in the study.* The use of the induction method allowed us to identify areas for improving the procedures for determining the effectiveness of the application of tax benefits. *Research hypothesis.* The negative trend in the effectiveness of tax incentives is partly due to limiting objective factors. *Statement of the main material.* The implementation of the economic function of taxes, the existence of which is indicated by the comprehensive nature of taxes, involves the use of leverage or tax benefits in various forms in the fabric of taxation. And despite the presence of many negative effects of tax benefits (a distorting effect on the distribution of resources, irrationality of the structure of the tax burden, an increase in tax administration costs), states actively use them as a tool for solving socio-economic problems. The huge number of benefits characteristic of the tax system of the Republic of Belarus provided for by various regulatory legal acts predetermined the need for their adjustment and assessment of their effectiveness. The article considers certain tax preferences that are provided in order to support and develop the country's priorities and areas of activity. *Originality and practical value.* The study of the peculiarities of special taxation regimes used by small and medium-sized businesses, agricultural organizations, allowed us to conclude that with low profitability of payers, the construction of tax relations based on them is not a condition for reducing tax obligations. *Conclusions.* To increase the efficiency of the simplified tax system from the standpoint of minimizing the tax burden on payers, it is proposed to reduce the existing tax rates. Comprehensive government support for the IT sector, including in the form of tax incentives, allowed HTP residents to significantly increase profitability and provide increased opportunities for their growth.

Key words:

tax incentives, simplified tax system, single tax, IT-sphere, agriculture, small business.

ЕФЕКТИВНІСТЬ ПОДАТКОВИХ ПІЛЬГ В РЕСПУБЛІЦІ БІЛОРУСЬ

Постановка проблеми. Постановка проблеми. Проблеми застосування податкових пільг виступають однією з найбільш суперечливих і спірних в архітектурі побудови податкової системи держави. Багатогранність сприйняття їх необхідності, спрямованості, вибору пріоритетів, умов реалізації і інших не менш складних елементів системи податкових пільг породило безліч питань, на які теорія і практика оподаткування не в змозі однозначно відповісти. *Мета статті* – дослідити особливості застосування податкових пільг в Республіці Білорусь, а також визначити ефективність їх застосування. *Об'єкт дослідження* – особливості та практичні процедури встановлення податкових пільг в Республіці Білорусь. *Методи, використані в дослідженні.* Застосування методу індукції дозволило окреслити напрямки вдосконалення процедур визначення ефективності застосування податкових пільг. *Гіпотеза дослідження.* Негативна тенденція ефективності податкових пільг частково пов'язана з обмежувачими об'єктивними факторами. *Виклад основного матеріалу.* Реалізація економічної функції податків, на наявність якої вказує всеосяжний характер податків, передбачає використання в тканині оподаткування важелів або податкових пільг в різних формах. І незважаючи на наявність безлічі негативних породжень податкових пільг (що спотворює вплив на розподіл ресурсів, нерациональність структури податкового навантаження, збільшення витрат на податкове адміністрування), держави активно їх використовують як інструмент вирішення соціально-економічних завдань. Величезна кількість пільг, характерних для податкової системи Республіки Білорусь, передбачених різними нормативно-правовими актами, зумовило необхідність їх коригування та оцінки їх ефективності. У статті розглянуті окремі преференції податкового характеру, що надаються з метою підтримки і розвитку пріоритетних для країни напрямів і сфер діяльності. *Оригінальність і практичне значення.* Дослідження особливостей особливих режимів оподаткування, які застосовуються суб'єктами малого і середнього бізнесу, організаціями сільського господарства, дозволило резюмувати, що при низькій рентабельності платників побудова податкових відносин на їх основі не виступає умовою скорочення податкових зобов'язань. *Висновки.* Для підвищення ефективності спрощеної системи оподаткування з позицій мінімізації податкового навантаження на

платників запропоновано зниження діючих податкових ставок. Всебічна державна підтримка ІТ-сфери, в тому числі у вигляді податкових пільг, дозволила резидентам ПВТ значно підвищити рівень прибутковості і забезпечити розширення можливостей їх зростання.

Ключові слова:

податкові пільги, спрощена система оподаткування, єдиний податок, ІТ-сфера, сільське господарство, малий бізнес.

Постановка проблеми. Необходимость достижения заданных программой социально-экономического развития Республики Беларусь целей предопределило дальнейшее развитие налоговой системы страны в русле повышения ее эффективности и справедливости. Обозначенная задача требует оценки действующей системы налогового льготирования и результативности их применения, что включено в перечень мер реализации бюджетно-налоговой политики страны.

Анализ последних исследований и публикаций. Поиском рецептов построения адекватной налоговой системы занимались исследователи многих теорий и концепций. Особого внимания заслуживают труды Р. Брейли и С. Майерса, Ю. Бриггема, А.В. Брызгалова, Дж.К. Ван Хорна, Е.С. Вылковой, Л.В. Дуканича, Ю.А. Лукаша, Б.А. Рагози, И.А. Майбурова, результаты исследований которых являются базовыми конструкциями становления налоговой системы. В фундаментальных научных трудах видных белорусских ученых (Василевская Т.И., Заяц Н.Е., Киреева Е.Ф., Шмарловская Г.А.) выработаны правила построения отечественной налоговой системы, учитывая особенности экономического развития страны. Однако вопросы применения налоговых льгот остаются открытыми в силу динамичности процессов развития, протекающих в государстве.

Цели статьи. Оценить результативность применения отдельных форм налоговых льгот в контексте стимулирования и повышения эффективности финансово-хозяйственной деятельности плательщиков.

Изложение основного материала исследования. Для налоговой системы Республики Беларусь характерно наличие множества налоговых льгот: по объектному и субъектному составу, элементным дифференциациям, территориальному признаку, сферам применения относительно видов экономической деятельности и другие. Льготы приобрели обязательный характер. Законодательство Республики Беларусь предоставило возможность применять различные преференции резидентам свободных экономических зон, Парка высоких технологий (ПВТ), Китайско-Белорусского индустриального парка, кроме того значительными налоговыми

льготами пользуются центры трансфера технологий, научно-технологические парки, инновационно-активные субъекты хозяйствования, субъекты малого бизнеса и другие плательщики. Налоговые льготы предусмотрены Налоговым кодексом, Декретами и Указами Президента, международными соглашениями и договорами, заключенными Республикой Беларусь с другими странами. Многочисленные исключения, требующие дополнительных разъяснений, которые усложняли и без того запутанное налоговое законодательство страны, потери бюджета в связи с недоплатой платежей без существенной отдачи, пессимистическое экономическое настроение плательщиков потребовало изменения подхода в конструкции льготирования. Поэтому ключевой задачей белорусской налоговой политики установили оптимизацию налоговых льгот.

Ежегодная корректировка налогового законодательства в плане пересмотра налоговых льгот не привела к существенным изменениям, разработку методики оценки их эффективности встроили в механизм реализации задач экономического развития государства.

При оценке налоговых льгот применяются различные показатели: величина налоговой нагрузки, сумма недоплативших налогов в связи с применением льгот, степень применения плательщиками преференций и другие. Попробуем оценить отдельные льготы, предоставляемые в Республике Беларусь по предусмотренным в стране приоритетным направлениям: ІТ-сфера, сельское хозяйство, малый и средний бизнес.

Эффективность государственной поддержки ІТ-сферы [1], включая налоговые преференции, подтверждают имеющиеся цифры: компании из 67 стран мира являются заказчиками Парка высоких технологий; за 2012-2016 гг. темпы роста отгруженной продукции превысили 5,5 раза; более 90 % производимого в Парке программного обеспечения идет на экспорт, из которого 43,2 % - в США, 20,3 % - на Кипр, практически половина – в страны Западной Европы, 5,9% – в Россию и СНГ; ПВТ обеспечивает более 85 % белорусского экспорта компьютерных услуг [2]. Позитивная тенденция роста качественных финансовых показателей деятельности важного инновационного





сектора Республики Беларусь - IT-сферы – сохранилась и в период мирового экономического кризиса [3], демонстрируя верный выбор государством отрасли государственной поддержки.

Резиденты Парка высоких технологий (ПВТ) пользуются многочисленными налоговыми льготами. Систему предоставляемых таким плательщикам налоговых льгот можно градировать по объектам обложения: прибыль; выплаты работникам; имущество.

Для резидентов ПВТ предусмотрены льготы в виде освобождения от налога на прибыль и применения пониженной ставки налога на прибыль. Так, от налога на прибыль освобождаются резиденты в части прибыли, полученной от деятельности по направлениям парка (разработка и внедрение информационно-коммуникационных и высоких технологий в

стране, реализация прав на результаты интеллектуальной деятельности, образовательная деятельность в сфере информационно-коммуникационных технологий и другие высокотехнологичные направления). Предоставление такой льготы в 2006 г., а в 2017г – продление права на ее применение и расширение необлагаемых налогом на прибыль направлений, вызвано необходимостью стимулирования роста высокотехнологичных производств как одного из фактора индустриального развития государства. Национальный статистический комитет опубликовал информацию об отдельных показателях деятельности резидентов ПВТ, которая позволяет оценить эффективность деятельности данного сегмента экономики Республики Беларусь (Таблица 1).

Т а б л и ц а 1

**Финансовые показатели деятельности резидентов ПВТ за 2012-2016 гг.,
млн руб. (в 2016 г. – тыс.руб.)**

Показатель	2012г.	2013г.	2014г.	2015г.	2016г.
Выручка от реализации продукции	3111508	4718680	6800550	12482897	1794266
Прибыль до налогообложения	723984	1034394	1510896	3165456	339346
Чистая прибыль	715842	1028548	1506920	3157927	338042
Рентабельность продаж, %	25,0	26,2	27,2	27,4	26,3
Себестоимость реализованной продукции	2333715	3480503	4948037	9059031	1322448
Начисленная заработная плата	2066124	2970684	4349004	8705796	1260624
Доля заработной платы в себестоимости, %	88,5	85,3	87,9	96,1	95,3
Доля заработной платы в выручке, %	66,4	62,9	63,9	69,7	70,3

Источник: разработано авторами на основании [4]

Данные, приведенные в таблице 1, показывают, что чистая прибыль организаций-резидентов ПВТ за 2012-2016 гг. в номинальном исчислении увеличилась в 4,6 раз, обеспечивая наиболее высокие показатели прибыли по стране (в 2016 году каждый рубль полученной выручки обеспечивал 0,26 рубля прибыли). Используя общеустановленную ставку налога на прибыль в размере 18 % и данные по строке «прибыль до налогообложения», можно определить вклад льготы по налогу на прибыль в размер чистой прибыли – более 61 млн руб. в 2016 году (3,4 % полученной резидентами ПВТ выручки от реализации продукции).

Существенные налоговые льготы предоставлены Президентом по так называемым «зарплатным» налогам - обязательные страховые взносы не начисляются на выплаты работнику резидента ПВТ, которые превышают однократный размер средней заработной платы

работников в республике за месяц, предшествующий месяцу, за который должны быть уплачены обязательные страховые взносы (вместо пятикратной величины, применяемой в качестве ограничителя для начисления страховых взносов в Республике Беларусь). Учитывая трудоемкость данной сферы (расходы на заработную плату работникам в себестоимости продукции увеличились с 2012 года по 2016 год на 6,8 п.п. и составили 95,3 %, с одновременным изменением структуры выручки от реализации продукции в сторону роста в ее составе расходов на оплату труда (в 2016 году данный показатель поднялся до 70,3%), обременительно высокие тарифы обязательных страховых взносов в ФСЗН, данное налоговое послабление отвечает принципу эффективности налогообложения. Реализация экономической эффективности в налогообложении предполагает использование, в том числе налоговых льгот, в

качестве фактора, устраняющего либо минимизирующего искажающее воздействие налогов на выбор между направлениями деятельности. Рассматриваемая льгота обеспечивает получение дополнительной экономии по налоговым платежам в размере произведения разницы между выплатами, начисленными в пользу работников за исключением указанных в законодательстве выплатами, и среднемесячной заработной платой по республике, и ставки взносов. При прочих равных условиях изъятие из-под обложения значительной части вознаграждений работников позволило сократить затраты на более чем 300 млн руб., обеспечив аналогичный рост чистой прибыли и рентабельности продаж на 16,7 п.п.

Кроме того такая льгота имеет ярко выраженные характеристики справедливого налогообложения. При начисленной среднемесячной заработной плате работникам резидентов ПВТ, которая в 2016 году в 5,8 раз превышала среднереспубликанский уровень, номинально начисленные суммы обязательных платежей социального характера, практически не отличаются от таких выплат, выплачиваемых работодателями в стране в пользу своих работников.

Также резиденты вправе воспользоваться льготой по налогу на недвижимость в виде освобождения от налога объектов обложения, расположенных в пределах границ ПВТ. Учитывая экстерриториальный принцип регистрации резидентов, который позволяет использовать образовательный и научно-исследовательский потенциал всей Беларуси, лишь ограниченный круг плательщиков может воспользоваться данной льготой. Экономический эффект применения такого освобождения можно определить сокращением совокупной

суммы налогов, подлежащей к уплате в бюджет, определяемой как произведением величины налога на недвижимость, от уплаты которой освобожден плательщик, и коэффициента 0,82.

Не менее важным аспектом государственного стимулирования развития всей научно-технических разработок в стране, расширения экспорта и его роста в структуре реализации [5] видится в предоставлении права на применение освобождения от обложения НДС оборотов по реализации значительной части сделок, совершаемых резидентами ПВТ. Не смотря на наличие многочисленных недостатков освобождения от НДС [6], такая льгота позволяет повысить конкурентоспособность оказываемых услуг.

Через призму финансовых показателей ПВТ можно отметить, что налоговые льготы оказывают существенное стимулирующее воздействие на развитие в стране IT-сферы как приоритетного вида деятельности, внося существенный вклад в повышение ее значимости в различных аспектах.

На протяжении многих лет в целях налоговой поддержки сельскохозяйственных организаций налоговое законодательство предоставляло льготу в виде освобождения от обложения налогом на прибыль прибыли организаций от реализации производимой ими продукции растениеводства (за исключением цветоводства, выращивания декоративных растений), пчеловодства, животноводства и рыбоводства.

Статистические данные, представленные в Таблице 2, свидетельствуют о том, что такой льготой в 2015 году могло воспользоваться 78 % организаций сельского хозяйства, имеющие положительный финансовый результат в виде прибыли от реализации продукции.

Т а б л и ц а 2

Финансовые показатели организаций сельского хозяйства Республики Беларусь за 2012-2018 гг.

Показатель	2012г.	2013г.	2014г.	2015г.	2016г.	2017г.	2018г.
Количество убыточных организаций, ед.	172	374	366	722	606	377	439
Удельный вес убыточных организаций в общем количестве организаций, %	5,2	11,0	11,3	22,0	18,0	11,7	13,6
Рентабельность продаж, %	14,7	4,0	5,9	1,1	2,7	6,9	4,3

Источник: разработано авторами на основании [4]

Кроме того, производители сельскохозяйственной продукции могли применять единый налог для производителей сельскохозяйственной продукции, ставка которого снижалась с 5 % до 3 %, а в последующем – до 1 % валовой выручки. Расчетным путем установлено, что в таких условиях применение особого

режима налогообложения приводило к росту прибыли по сравнению с общей системой налогообложения за счет сокращения налоговых платежей при одновременном соблюдении следующих ограничений: доля выручки от реализации продукции сельскохозяйственного назначения в общей сумме полученной пла-





плательщиком выручки (B) не превышает порогового значения, которое составляло $(B \cdot t_{ЕН}) / (t_{ЕН} \cdot (B - Z))$ (где $t_{ЕН}$ – ставка единого налога; Z – затраты, понесенные организацией и учитываемые при налогообложении прибыли) и не менее 50 %.

Отмена с 2016 года льготы по налогу на прибыль для производителей сельскохозяйственной продукции требует дополнительных расчетов эффективности применяемых режимов налогообложения с позиций максимизации прибыли, остающейся в распоряжении плательщиков, после уплаты налогов.

Специфика определения налоговой базы по единому налогу, заключающейся в отсутствии необходимости учета расходов, связанные с производством и реализацией продукции, имеет важное значение в выборе системы налогообложения. Так, рост удельного веса затрат в выручке от реализации снижает результативность применения льготного режима. Для оценки действенности единого налога как преференциального режима целесообразно решить следующее уравнение (1):

$$B \cdot t_{ЕН} \leq (B - Z_{общ}) \cdot t_{НП}, \quad (1)$$

где B – валовая выручка организации без НДС;

$t_{ЕН}$, $t_{НП}$ – ставка единого налога для производителей сельскохозяйственной продукции и налога на прибыль (десятичная дробь), соответственно;

$Z_{общ}$ – общие затраты предприятия (учитываются при налогообложении прибыли).

Решением неравенства при ставке единого налога для производителей сельскохозяйственной продукции в размере 1 % и налога на прибыль - 18 % [7] является значение $Z_{общ}/B \leq 0,944$. Это означает, что с целью сокращения налоговых обязательств применение плательщиками особого режима выгодно, когда затраты организации, учитываемые при налогообложении прибыли, в валовой выручке без НДС не превышают 94,4 %. При построении неравенства не принимались в расчет суммы обязательных взносов в Фонд социальной защиты населения и взносов по обязательному страхованию от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний земельного налога и налога на недвижимость, т.к. при применении различных систем налогообложения они одинаковы.

Если интерпретировать полученные данные с позиций прибыльности, то применять единый налог для производителей сельскохо-

зяйственной продукции целесообразно при условии, что рентабельность продаж составляет более 5,6 %. Значение данного показателя прибыли на протяжении 2015-2018 гг. не превышал найденного нами порогового значения (в 2017 году – 6,9 %). По итогам деятельности организаций сельского хозяйства Республики Беларусь в 2018 году рентабельность продаж составила 4,3 %. Из этого следует вывод о том, что применение единого налога для производителей сельскохозяйственной продукции в целом по стране в условиях налогообложения 2018 года было не выгодно, не смотря на сокращение расходов на налоговое администрирование, простоту его применения и низкую налоговую ставку. Применение общей системы налогообложения с уплатой налога на прибыль позволяет таким плательщикам экономить на налоговых платежах даже в условиях отсутствия ранее действующей льготы по налогу. Для плательщиков, которые являются убыточными (13,6 % в 2018 году), применение в качестве налоговой базы валовой выручки не актуально априори, т.к. это приводит к необходимости уплаты налога при отсутствии источника уплаты – прибыли.

Полученные результаты указывают на то, что отмена льготы по налогу на прибыль для организаций сельского хозяйства явилось неверным шагом. Плательщики утратили реальную налоговую льготу, применение которой для рентабельных производителей могло принести положительный финансовый эффект.

Значимой налоговой льготой видится освобождение организаций от налога на недвижимость зданий и сооружений, которые используются для производства продукции растениеводства, животноводства, рыбоводства и пчеловодства. Налог на недвижимость является платежом, уплачиваемым вне зависимости от результатов финансово-хозяйственной деятельности плательщика, поэтому эта льгота выступает реальным вариантом сокращения налогового обязательства.

Учитывая многоликость задекларированных налоговых льгот малому и среднему сектору экономики Беларуси, также вызывает интерес их рассмотрение.

Развитие малого и среднего предпринимательства определено в Республике Беларусь как фактор обеспечения необходимого уровня занятости населения, повышения его доходов и экономического роста государства, задавая достижение целевых ориентиров в качестве степени решения поставленной задачи (Таблица 3).

**Субъекты малого и среднего предпринимательства в экономических показателях развития
Республики Беларусь, %**

Показатель	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2020 (план)
ВВП	26,2	25,1	24,5	23,4	23,6	24,6	24,6	30,0
Валовая добавленная стоимость	29,8	28,6	27,6	27,0	27,0	28,4	28,8	40,0
Выручка от реализации продукции	39,1	39,3	38,8	39,6	40,0	42,8	43,8	47,4

Источник: разработано авторами на основании [4]

Программой развития страны, принятой на правительственном уровне предусмотрено значительное присутствие малого и среднего предпринимательства в ВВП, формировании добавленной стоимости, обеспечении выручки от реализации продукции, занятости населения и других направлениях экономики.

Среди огромного многообразия мероприятий и мер по достижению заданных целей не последнее место отводится и налоговому механизму: совершенствование особых режимов налогообложения, оптимизация налоговой нагрузки на территориях малых городов и сельской местности через упорядочение налоговых льгот, расширение и рационализация подходов к применению единого налога с индивидуальных предпринимателей и другие. Необходимо отметить, что большинство применяемых инструментов налогового регулирования малого бизнеса соответствуют перспективным тенденциям налогообложения в зарубежных странах и базируются на европейском опыте [8].

Если рассматривать упрощенную систему налогообложения как льготный режим целесообразно определить, при каких условиях он выступает таковым. УСН вправе применять как организации, так и индивидуальные предприниматели при соблюдении критерия численности работающих, валовой выручки и вида экономической деятельности. Действующее законодательство предполагает выбор плательщиками режимов налогообложения – между общей системой и УСН. Статистика утверждает, что среди организаций УСН применяют более 30 %, указывая в качестве ее достоинств упрощенный порядок ведения отчетности, отсутствие необходимости уплачивать налог на прибыль и сокращение налоговых обязательств.

Для оценки выгодности ее применения с позиций минимизации налоговых платежей сопоставим сумму налога при УСН и налог на прибыль, абстрагируясь от иных платежей в силу идентичности их расчета при применении различных режимов налогообложения. Расчетным путем определено, что при ставке налога при УСН в размере 3 % и налога на прибыль

18 % использование плательщиками УСН с уплатой НДС по сравнению с общей системой налогообложения является верным решением, когда затраты организации, учитываемые при налогообложении прибыли, в валовой выручке без НДС не превышают 83,3 % [9]. То есть применение УСН может расцениваться в качестве налогового послабления при условии, что уровень рентабельности продаж плательщика составляет не менее 16,7 %. Получается, что для убыточных организаций УСН вообще не актуальна. Доля таковых среди микро-, малых и средних организаций по итогам работы за 2018 год составила 20,7 %. Уровень рентабельности в целом по стране организаций малого и среднего предпринимательства за 2016-2018 гг. не превысил 7 %. С учетом законодательных ограничений на применение УСН экономически оправданным решением выбора в пользу УСН видится для организаций, оказывающих информационные услуги и услуги связи (рентабельность продаж за 2018 год – 20,2 %). Представленные цифры указывают на то, что в условиях низкой эффективности деятельности организаций Республики Беларусь не позволяет большинству плательщиков ее использовать с целью оптимизации налоговых платежей. Наличие же нерациональной УСН (равно как и единого налога для производителей сельскохозяйственной продукции) усугубляет противоречивость, неоднозначность и сложность налогового законодательства, характерного для Республики Беларусь. Неоднозначность налоговых льгот и результатов их применения сказывается на деятельности других экономических субъектов, включая банки [10], страховые организации, лизинговые компании.

В целях придания УСН формы налоговой льготы целесообразно сокращение налоговых ставок или отмены обязанности уплаты имущественных налогов.

В системе налоговых льгот в стране важное место отводится льготам, предоставляемым субъектам малого и среднего предпринимательства, действующих на территории сельской местности и малых городов. Такие субъекты





хозяйствования могут воспользоваться льготами в виде освобождения от уплаты налога на прибыль, подоходного налога с индивидуальных предпринимателей, налога на недвижимость и некоторых других обязательных платежей. Данные льготы, кроме развития малого и среднего предпринимательства в стране, направлены также на решение социально-экономических проблем и формирование комфортной среды проживания в городах и сельской местности в качестве установленной цели устойчивого развития Республики Беларусь на период до 2030 года.

В рамках пакетного подхода на макроуровне определены также дополнительные льготы в отношении плательщиков, осуществляющие розничную торговлю, оказывающие услуги общественного питания и бытовые услуги на территории сельской местности: освобождение от обложения НДС оборотов, применение пониженной ставки налога на прибыль и подоходного налога в размере 6 %, установление ставки единого налога с индивидуальных предпринимателей в размере одной базовой величины и другие преференции.

Косвенным свидетельством эффективности действующих налоговых льгот могут служить отдельные показатели (Таблица 3). Предоставление многочисленных налоговых льгот, преференциальных режимов налогообложения параллельно с иными формами государственной поддержки малого и среднего предпринимательства не приносит заметных изменений в системе показателей, отражающих степень развития бизнеса в стране: не смотря на рост доли выручки от реализации продукции в общереспубликанском масштабе (с 39,1 % в 2012 году до 43,8 % в 2018 году), разрыв фактических и плановых значений (47,5 %) остается большим; значительное падение в ВВП страны с 2012 г. (26,2%) по 2015 г. (23,4 %) и незначительный последующий рост до 24,6% в 2018 г. с аналогичной траекторией в формировании валовой добавленной стоимости.

Выводы и перспективы дальнейших исследований. Рассмотрение отдельных направлений налоговых льгот позволило сделать следующие выводы:

- в Республике Беларусь активно используются налоговые льготы в качестве одного из инструментов решения социально-экономических задач, среди которых можно выделить такие формы как снижение налоговых ставок, освобождение от уплаты налогов, сокращение налоговой базы, введение особых режимов налогообложения;

- налоговые льготы вносят значительный вклад в повышение эффективности финансово-хозяйственной деятельности резидентов ПВТ, географию поставок, позитивно корректируют доходы работников, что свидетельствует об их высокой результативности;

- действующие особые режимы налогообложения (единый налог для производителей сельскохозяйственной продукции, упрощенная система налогообложения) в условиях низкой рентабельности отечественных плательщиков для большинства экономических субъектов не являются эффективными с позиций снижения налогового обязательства;

- система налоговых льгот для субъектов малого и среднего предпринимательства в совокупности с другими мерами государственной поддержки не позволяет обеспечить заданный вклад данного сегмента в экономику государства.

Литература

1. Киевич А. В., Конончук И. А., Пригодич И. А. Роль государства в стимулировании инноваций в Республике Беларусь. *Экономические науки : научно-информационный журнал*. 2018. № (168). С. 52-58.
2. Парк высоких технологий. URL: <http://www.park.by>. – Дата доступа: 23.01.2020.
3. Киевич А. В. *Главная причина – сам механизм глобального экономического кризиса* : монография. Санкт-Петербург: «Инфо-да», 2012. 236 с.
4. Национальный статистический комитет Республики Беларусь. URL: <http://belstat.gov.by/>. – Дата доступа: 28.01.2020.
5. Жук И.Н. Особенности управления внешнеэкономической деятельностью белорусских организаций в современных условиях. *Российская экономика: взгляд в будущее*: сборник материалов II Международной научно-практической (заочной) конференции, г. Тамбов, 18 февраля 2016 г; ответственный редактор: Я.Ю. Радюкова. Тамбов, 2016. С. 569-577.
6. Конончук И. А. Освобождение от налогообложения в условиях зачетного метода расчета НДС. *Экономика и банки* : научно-практический журнал. 2018. № 1. С. 19-24.
7. Налоговый кодекс Республики Беларусь (Особенная часть) : Кодекс Респ. Беларусь, 29 дек. 2009 г., № 71-3 : принят Палатой представителей 11 дек. 2009 г. : одобр. Советом Респ. 18 дек. 2009 г. : в ред. Закона Респ. Беларусь от 30.12.2018 г. // Консультант Плюс : Беларусь. Технология 3000. ООО «ЮрСпектр»,

Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. – Минск, 2020.

8. Киевич А. В., Пригодич И. А., Конончук И. А. Трансформация налоговых систем на примере стран – членов Европейского Союза. *Часопис економічних реформ.* 2018. № 4 (32). С. 31–38.

9. Кисель И. А. Особенности применяемых организациями Республики Беларусь методов налогового планирования. *Вестник ПГУ.* 2012. №5. С. 69-73.

10. Пригодич И. А. Рейтинги банков Республики Беларусь за 2018 год, составленные по отчетности в соответствии с законодательством Республики Беларусь. *Экономика и банки.* — 2019. № 1. С. 135–140.

References

1. *Kievich, A.V. & Kononchuk, I.A. & Prigodich I.A.* (2018). The Role of the state in stimulating innovation in the Republic of Belarus. *Economic Sciences : scientific information journal,* № (168), P. 52-58.

2. Park of high technologies Retrieved from: <http://www.park.by>. Date of access: 23.01.2020.

3. *Kievich, A. V.* (2012). The main reason – the mechanism of the global economic crisis. Sankt-Peterburg, SPB: Info-da, 236.

4. National statistical Committee of the Republic of Belarus Retrieved from: <http://belstat.gov.by/> Date of access: 28.01.2020 [in Russian].

5. *Zhuk, I. N.* (2016). Features of managing foreign economic activity of Belarusian organizations in modern conditions. Russian economy: a view to the future: collection of materials of the II International scientific and practical (correspondence) conference, Tambov, February 18, 2016. Tambov state University. G. R. Derzhavin; responsible editor: J. Yu Radukov. Tambov, 569-577.

6. *Kononchuk, I. A.* (2018). Tax exemption in the conditions of the credit method of VAT calculation. *Economics and bank,* № 1, 19-24.

7. Tax code of the Republic of Belarus (Special part): code of the Republic of Belarus. (2020). Belarus, 29 Dec. 2009, No. 71-Z: passed by the House of representatives on 11 Dec. 2009: approved. Council REP. 18 Dec. 2009: in the ed. Of the law Rep. Belarus from 30.12.2018. Consultant Plus: Belarus. Technology 3000. Resp. Belarus. Minsk. [in Russian].

8. *Kievich, A. V. & Prigodich, I. A. Kononchuk, I. A.* (2018). Transformation of tax systems on the example of the states – members of the European Union. *Journal of the economic reforms,* № 4 (32), P. 31–38.

9. *Kisel, I. A.* (2012). Features used by organizations of the Republic of Belarus methods of tax planning. *Vestnik PGU - News PGU,* 5, 69-73.

10. *Prigodich, I. A.* (2019). Ratings of banks of the Republic of Belarus in 2018, compiled according to the reporting in accordance with the Republic of Belarus legislation. *Economics and bank,* 1, 1.

Стаття надійшла до редакції : 11.02.2020 р.

Стаття прийнята до друку: 03.03.2020р.

Бібліографічний опис для цитування :

Пригодич И. А. Эффективность налоговых льгот в Республике Беларусь / И. А. Пригодич, И. А. Конончук, А. В. Киевич // Часопис економічних реформ. – 2020. – № 1 (37). – С. 65–73.

