

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ  
ТЕРНОПІЛЬСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ ЕКОНОМІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ  
ТЕРНОПІЛЬСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ ЕКОНОМІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ

Кваліфікаційна наукова праця  
на правах рукопису

**ВАТАГОВИЧ МИХАЙЛО ІВАНОВИЧ**

УДК 336.02:339.92 (043.3)

**ДИСЕРТАЦІЯ**

**ФІСКАЛЬНИЙ МЕХАНІЗМ ПІДТРИМКИ ВІТЧИЗНЯНИХ  
ВИРОБНИКІВ В УМОВАХ ЄВРОІНТЕГРАЦІЇ**

Спеціальність 08.00.08 – гроші, фінанси і кредит

Подається на здобуття наукового ступеня кандидата економічних наук

Дисертація містить результати власних досліджень. Використання ідей, результатів і текстів інших авторів мають посилання на відповідне джерело

  
М. І. Ватагович

*Земляк за життям*  
*з іншими претезами*  
*дисертації*  
*порані до*  
*Великої селі*

Науковий керівник:

**Крисоватий Андрій Ігорович,**

доктор економічних наук, професор,

заслужений діяч науки і техніки України

  
Тернопіль – 2019

## АНОТАЦІЯ

*Ватагович М. І.* Фіскальний механізм підтримки вітчизняних виробників в умовах євроінтеграції. – Кваліфікаційна наукова праця на правах рукопису.

Дисертація на здобуття наукового ступеня кандидата економічних наук за спеціальністю 08.00.08 – гроші, фінанси і кредит. – Тернопільський національний економічний університет, Тернопіль, 2019.

Дисертацію присвячено уточненню теоретико-методологічних засад та обґрунтуванню науково-практичних рекомендацій із формування фіскального механізму підтримки вітчизняних виробників в умовах євроінтеграції.

Узагальнено наукові підходи до підтримки виробників із застосуванням фіскальних інструментів. Зважаючи на можливості підтримки цих суб'єктів господарювання щодо забезпечення структурних змін і реалізації стратегічних цілей розвитку економіки, обґрунтовано доцільність розгляду такої підтримки як елемента системи державного регулювання економіки та способу досягнення цілей економічної політики, що охоплює засоби, які пов'язані з використанням ресурсів держави, насамперед бюджетних коштів як у формі прямого фінансування, так і в інших формах надання переваг та створення стимулів, і здійснюються з метою сприяння ефективній діяльності виробників як основи для економічного зростання.

Запропоновано підхід, згідно з яким підтримка виробників (у т.ч. із використанням фіскальних інструментів) є доцільною не лише у зв'язку з потребою подолання «провалів ринку», а й з огляду на «провали правил» та «системні провали». Здійснення заходів для коригування «провалів ринку», впровадження дієвих правил і системи інститутів, налагодження довгострокової співпраці й партнерства між суб'єктами господарювання, а також між бізнесом та державою, сприятиме формуванню ефективного фіскального механізму підтримки виробників, який забезпечить активізацію їх інноваційної діяльності та розвиток національної економіки на засадах інноваційності.

Розкрито сутність фіскального механізму підтримки виробників як сукупності бюджетно-видаткових і податкових форм, засобів й інструментів, за

допомогою яких держава може справляти стимулюючий вплив на діяльність суб'єктів господарювання своєї юрисдикції.

Охарактеризовано форми, засоби й інструменти підтримки виробників у складі фіскального механізму. Виділено пряму та непрямі форми впливу держави на діяльність цих суб'єктів господарювання. Засобами підтримуючого впливу визначено прогнозування та планування у фіскальній сфері, бюджетні видатки, оподаткування, державні кредити, фіскальні нормативи, норми, стандарти. До інструментів фіскальної підтримки виробників віднесено такі: бюджетне фінансування участі держави у капіталі; бюджетне фінансування державних закупівель; бюджетні дотації та субсидії; державне пільгове кредитування; державне гарантування кредитів; встановлення знижених ставок оподаткування та їх зміна; введення інших податкових пільг (у т.ч. пільгових підсистем оподаткування, податкових канікул); встановлення фіскально-адміністративних правил та санкцій за їх порушення.

Засоби фіскального механізму підтримки виробників поділено на такі групи: забезпечуючі функціонування усього механізму та його інструментарію (планування і прогнозування у фіскальній сфері; фіскальні норми, нормативи і стандарти); об'єднуючі та забезпечуючі використання певних груп інструментів (бюджетні видатки, оподаткування, державні кредити).

Встановлено, що законодавство ЄС у сфері державної допомоги накладає відбиток на застосування заходів фіскальної підтримки виробників. Проте лише тих із них, що відповідають критеріям для їх визнання держдопомогою, якими є: надання державою або з використанням державних ресурсів; наявність економічної переваги для отримувача; вибірковість; спотворення конкуренції та негативний вплив на торгівлю в ЄС. При цьому застосовуються спрощений підхід до надання горизонтальної державної допомоги для заохочення бажаної для ЄС діяльності (у разі дотримання низки вимог) та обмеження у наданні більшості видів допомоги окремим галузям економіки.

В ЄС пріоритетним визначено використання регіональної інвестиційної державної допомоги, допомоги малому та середньому бізнесу, держдопомоги,

пов'язаної із захистом навколишнього природного середовища та сприянням енергозбереженню, допомоги на дослідження, розробки та інновації, надання податково-бюджетної підтримки у невеликих обсягах. Натомість обмеженою є сфера застосування заходів фіскальної підтримки суб'єктів господарювання за галузевим принципом, особливо у формі допомоги для підтримки поточної діяльності, відновлення платоспроможності та реструктуризації.

Виявлено тенденції розвитку та особливості пільгового оподаткування й бюджетної підтримки вітчизняних виробників у 2010-2018 рр., які мають бути враховані при удосконаленні фіскального механізму підтримки цих суб'єктів господарювання. Зокрема, встановлено, що в Україні найбільші обсяги пільг надаються із ПДВ та податку на прибуток без стимулювання інвестиційно-інноваційної активності підприємств, технічного оновлення виробництва та модернізації матеріально-технічної бази. Тому важливо скоротити пільги з непрямих податків та більш активно застосувати пільги з податку на прибуток за чітко прописаними критеріями їх надання і напрямками використання коштів. Враховуючи труднощі при проведенні аналізу, запропоновано удосконалити методику формування статистичної звітності щодо обсягів податкових пільг в цілому, в розрізі видів пільг, податків та економічної діяльності одержувачів пільг, а також систему моніторингу та контролю надання податкових пільг в контексті підвищення прозорості цього процесу.

З'ясовано, що в нашій державі активно використовувалися держгарантії за кредитами, але їх надання було неефективним. Виокремлення серед видатків за програмною класифікацією видатків та кредитування державного бюджету України видатків на підтримку виробників за вісьмома групами з урахуванням підходів ЄС до розподілу державної допомоги на заходи вертикальної та горизонтальної підтримки створило інформаційну базу для таких висновків: відбулися скорочення видатків на підтримку вугільної та інших галузей добувної промисловості та збільшення фінансування бюджетних програм з енергозбереження та енергоефективності, досліджень, розробок та інновацій; у 2017-2018 рр. значні обсяги коштів виділялися підприємствам оборонного

комплексу за відсутності програм підтримки інших галузей машинобудування і багатьох інших галузей обробної промисловості. Запропоновано удосконалити підходи до надання бюджетної підтримки, а також до формування бюджетних програм у напрямі зменшення їх кількості, поліпшення їх структурованості, цільової спрямованості та прозорості.

Оцінено економічну ефективність застосування фіскальних інструментів підтримки виробників в Україні. Із використанням інструментарію економіко-математичного моделювання встановлено, що збільшення обсягів фіскальної підтримки виробників супроводжується зростанням їх інвестицій, проте не справляє відчутного впливу на їх інноваційну діяльність. Не використовується ефективно також фіскальна підтримка за напрямом заохочення діяльності у сфері захисту навколишнього природного середовища та енергозбереження, розвитку інфраструктури і сприяння зайнятості.

Розроблено наукові підходи й рекомендації щодо гармонізації податково-бюджетної підтримки вітчизняних виробників у процесі виконання Угоди про асоціацію з ЄС. З'ясовано, що Україна зобов'язана гармонізувати фіскальну підтримку цих суб'єктів господарювання шляхом узгодження вітчизняного фінансового законодавства з європейським правом щодо державної допомоги, відповідними положеннями директив ЄС зі справляння ПДВ та акцизного податку, підходами ЄС до розвитку бюджетної політики і систем внутрішнього контролю та зовнішнього аудиту. Це вимагає застосування заходів підтримки з дотриманням зазначених правових норм та актуалізує доцільність врахування рекомендацій Єврокомісії у цих сферах.

Забезпечення відповідності законодавства України з держдопомоги праву ЄС зумовлює необхідність законодавчих змін, серед яких уточнення поняття «державна допомога суб'єктам господарювання» й інших дефініцій, норм щодо відповідальності за незаконне використання допомоги. Слід прийняти критерії оцінки допустимості державної допомоги на захист навколишнього природного середовища та окремих видів галузевої допомоги, краще узгодити з *acquis* ЄС (посилити вимоги щодо обґрунтованості надання та цільового використання

коштів) чинні в Україні критерії оцінки допустимості допомоги на дослідження і розробки, допомоги на відновлення платоспроможності та реструктуризацію, схвалити методику складання карти регіонального розподілу держдопомоги та розробити таку карту.

Обґрунтовано стратегічний підхід до формування фіскального механізму підтримки виробників для модернізації реального сектору економіки України, в основу якого повинно бути закладено необхідність усунення двох груп недоліків у реалізації заходів підтримки і, відповідно, виокремлення двох груп пріоритетів: економіко-фіскальних – полягають у забезпеченні кількісних та якісних змін у діяльності виробників та у реальному секторі економіки, а також віддачі від наданої підтримки в майбутньому; організаційно-інституційних – передбачають поліпшення транспарентності надання підтримки виробникам, формування інституційного забезпечення для впровадження заходів підтримки, постійний моніторинг та контроль цього процесу. Ці пріоритети мають бути узгодженими зі стратегічними документами з розвитку економіки України та системи управління державними фінансами і спрямованими на досягнення визначеної мети підтримки виробників.

Запропоновано запровадити складання звітності про державну підтримку в Україні як системи з таких трьох складових: державна підтримка суб'єктів господарювання, що є державною допомогою; державна підтримка суб'єктів господарювання, яка не є держдопомогою; державна підтримка суб'єктів господарювання, на яку не поширюються положення Закону України «Про державну допомогу суб'єктам господарювання».

Обґрунтовано, що в Україні доцільно впровадити пільговий механізм оподаткування прибутку – податковий кредит на дослідження і розробки, надання якого, з огляду на кращі зразки зарубіжної практики й вітчизняні реалії, запропоновано здійснювати на основі: поєднання об'ємної та прирістної схем врахування витрат на дослідження і розробки суб'єкта господарювання; встановлення обмежень щодо максимального розміру пільги й мінімального приросту цих витрат, що дає право на застосування прирістної схеми поряд з

об'ємною; визначення переліку витрат на дослідження і розробки для цілей оподаткування з урахуванням положень Керівництва Фраскаті та вітчизняних методичних рекомендацій щодо обліку цих витрат. Такий інструмент цільового спрямування заохочуватиме інноваційну діяльність виробників, не призводячи до значних втрат доходів бюджету.

Практичне значення одержаних результатів полягає в обґрунтуванні рекомендацій щодо формування фіскального механізму підтримки виробників в Україні в умовах євроінтеграції в цілому та для виконання зобов'язань нашої держави із внесення відповідних змін до вітчизняного законодавства згідно з Угодою про асоціацію з Євросоюзом зокрема, які можуть використовуватися у діяльності органів державної влади.

*Ключові слова:* державна підтримка, податкові та бюджетні інструменти підтримки суб'єктів господарювання, державна допомога, горизонтальна та галузева державна допомога, фіскальний механізм підтримки виробників.

## ANNOTATION

*Vatahovych M. I.* Fiscal support mechanism for domestic producers in the context of European integration. – Qualified scientific work on the rights of the manuscript.

Dissertation for the degree of Candidate of Economic Sciences in specialty 08.00.08 – Money, Finance and Credit. – Ternopil National Economic University, Ternopil, 2019.

The dissertation was devoted to clarification of theoretical and methodological foundations and substantiation of scientific and practical recommendations on formation of fiscal mechanism of support of domestic producers in the conditions of European integration.

Scientific approaches to support manufacturers using fiscal instruments was generalized. Given the possibility of support for these entities to ensure the implementation of structural changes and strategic goals of economic development, consider the expediency of such support as part of the system of state regulation of

the economy and the way of achieving the goals of economic policy, comprising means associated with the use of state resources, especially as the budget in the form of direct funding and other forms of benefits and incentives, and implemented to facilitate the effective operation of manufacturers as a basis for economic growth.

An approach was suggested that supporting manufacturers (including using fiscal instruments) was appropriate not only in view of the need to overcome market failures but also in view of "rule failures" and "system failures". Measures to correct "market failures", the implementation of effective systems of rules and institutions, establishing long-term cooperation and partnership between entities and between business and the state will promote the formation of effective fiscal mechanism to support producers who provide the revitalization of innovation and development national economy on the basis of innovation.

The essence of the fiscal mechanism for supporting producers as a set of budgetary and tax forms, means and instruments by which the state can exert a stimulating influence on the activity of economic entities of its jurisdiction was revealed.

Forms, tools and tools for supporting manufacturers in the fiscal mechanism were characterized. The direct and indirect forms of influence of the state on the activity of these entities were highlighted. Fiscal impact forecasting and planning, budget expenditures, taxation, government loans, fiscal regulations, norms, standards were identified by means of supportive influence. The instruments of fiscal support for producers include the following: budget financing of state participation in capital; budget financing of public procurement; budget subsidies and subsidies; state preferential lending; state guarantee of credits; setting reduced tax rates and changing them; introduction of other tax benefits (including preferential tax subsystems, tax holidays); imposition of fiscal-administrative rules and sanctions for their violation.

The fiscal support mechanism of manufacturers were divided into the following groups: ensuring the functioning of the whole mechanism and its tools (planning and forecasting in the fiscal sphere; fiscal norms, norms and standards);



integrating and securing the use of certain groups of instruments (budget expenditures, taxes, government credits).

It was found that EU legislation in the field of state aid affects the application of fiscal support manufacturers. However, only some of them, the criteria for recognition of their state aid, which are: the provision of the state or through state resources; the availability of economic benefits to the recipient; selectivity; distortion of competition and negative impact on trade in the EU. This applies a simplified approach to horizontal state aid to promote the desired activity for the EU (where a number of compliance requirements) and restrictions in providing most types of aid to specific sectors of the economy.

In the EU, priority was given to the use of regional investment state aid, aid to small and medium-sized businesses, state aid related to environmental protection and promotion of energy, aid for research, development and innovation, and small-scale fiscal support. Instead, there is limited scope of application of fiscal support entities sectoral, especially in the form of assistance to support the ongoing activities, the reorganization and restructuring.

The development trends and features of preferential taxation and budget support for domestic producers in 2010-2018 was identified, which should be taken into account when improving the fiscal support mechanism for these entities. In particular, it was found that in Ukraine the largest amounts of privileges are provided with VAT and income tax without stimulating investment and innovation activity of enterprises, technical updating of production and modernization of material and technical base. Therefore it is important to reduce the benefits of indirect taxes and more actively apply exemptions from income tax on clearly defined criteria for their provision and use of proceeds. Due to difficulties in analyzing it was proposed to improved methods of forming statistical reports on the volume of tax incentives in general, the types of benefits, taxes and economic activity benefits recipients, and monitoring and control of tax benefits in the context of increasing the transparency of the process.

It was found that in our country actively used state guarantees for loans, but the provision was ineffective. Separation of expenditures on programmatic classification of expenditures and crediting of the state budget of Ukraine with expenditures for support of producers in eight groups, taking into account EU approaches to the distribution of state aid for measures of vertical and horizontal support, created information base for the following conclusions: industry and increasing funding for budget programs on energy conservation and energy efficiency, research, development and innovation; in 2017-2018, significant amounts of funds were allocated to defence companies in the absence of programs to support other engineering and many other manufacturing industries. It was proposed to improve approaches to budget support and to the formulation of budgetary programs in order to reduce their number, improve their structure, purpose and transparency.

The economic efficiency of the application of fiscal support instruments for producers in Ukraine was evaluated. Using the tools of economic and mathematical modelling, it was established that the increase in the fiscal support to producers is accompanied by an increase in their investment, but does not have a significant impact on their innovation activity. Also is not effectively used Fiscal support for promoting environmental and energy conservation, infrastructure development and employment promotion.

Scientific approaches and recommendations on harmonization of fiscal support of domestic producers in the process of implementation of the Association Agreement with the EU were developed. It was found that Ukraine is obliged to harmonize the fiscal support of these entities by aligning national financial legislation with European law on state aid, the relevant provisions of the EU directives on VAT and excise tax, EU approaches to the development of budgetary policies and internal systems control and external audit. This requires the application of measures to support compliance with these legal provisions and update the feasibility consideration the recommendations of the Commission in these areas.

Ensuring compliance with the legislation of Ukraine with the EU state aid necessitates legislative changes, including clarification of the concept of "state aid

entities" and other definitions, rules on liability for unlawful use of aid. It should adopt criteria for assessing the admissibility of state aid for environmental protection and certain types of sectoral aid better align with the EU acquis (tighten the requirements for the validity of the provision and targeted use of) force in Ukraine criteria for assessing the admissibility of aid for research and development, help to restore solvency and restructuring, to approve the methodology for drawing up a map of regional state aid distribution and to develop such a map.

Grounded strategic approach to the fiscal support mechanism for producers to modernize Ukraine real economy, which is based must be laid two groups need to address deficiencies in the implementation of support measures and, accordingly, the isolation of two groups of priorities: economic and fiscal – is to ensure quantitative and qualitative changes in the activities of producers and the real economy, as well as the return on support provided in the future; organizational and institutional – provide for transparency of support to producers, formation of institutional support for the implementation of support measures, continuous monitoring and control of this process. These priorities should be consistent with the strategic documents on the development of the Ukrainian economy and the system of public finances management and aimed at achieving the defined goal of supporting the producers.

It was proposed to introduce reporting on state support in Ukraine as a system of the following three components: state support for entities that are state aid; state support for non-state-owned economic entities; state support of business entities, which is not covered by the provisions of the Law of Ukraine "On state assistance to business entities."

It was substantiated that in Ukraine it is advisable to introduce a preferential mechanism for taxation of profits—a tax credit for research and development, which, given the best examples of foreign practice and domestic realities, it is proposed to make on the basis of: a combination of volumetric and incremental cost accounting schemes development of the entity; setting limits on the maximum amount of benefits and the minimum increase in these costs, which gives the right to apply the incremental scheme alongside the volumetric one; determining the list of

expenditures for research and development for tax purposes, taking into account the provisions of the Frascati Guidelines and national guidelines for accounting for these costs. Such a targeting tool will encourage manufacturers to innovate without causing significant budget revenue losses.

The practical significance of the obtained results is to substantiate the recommendations on the formation of a fiscal mechanism to support producers in Ukraine in the context of European integration in general and to fulfil the obligations of our country to amend the national legislation in accordance with the Association Agreement with the European Union in particular, which can be used public authorities.

*Keywords:* state support, tax and budget support instruments for economic entities, state aid, horizontal and sectoral state aid, fiscal support mechanism for producers.

## СПИСОК ПУБЛІКАЦІЙ ЗДОБУВАЧА

### **Наукові праці, в яких опубліковано основні наукові результати дисертації:**

1. Ватагович М. І. Сучасні теоретичні засади митного регулювання в контексті державного регулювання національної економіки: міжнародні аспекти. Ефективна економіка. 2017. № 8. URL: <http://www.economy.nayka.com.ua> (0,8 д. а.).

2. Ватагович М. І. Наукові підходи до підтримки виробників державою. Економічний аналіз : збірник наукових праць. 2018. № 4. С. 338–345 (0,9 д. а.).

3. Ватагович М. І. Фіскальний механізм підтримки виробників: сутність і структура. Світ фінансів. 2019. Вип. 1 (58). С. 63–75 (0,8 д. а.).

4. Крисоватий А. І., Кошук Т. В., Ватагович М. І. Податково-бюджетна підтримка виробників у контексті законодавства ЄС у сфері державної допомоги. Фінанси України. 2019. № 7 (284). С. 35–51 (особистий внесок автора: виокремлено пріоритети та обмеження у наданні фіскальної підтримки виробникам, пов'язані з імплементацією законодавства ЄС у сфері державної допомоги) (0,5 д. а.).

5. Ватагович М. І., Кошук Т. В. Аналіз бюджетної підтримки виробників в Україні. Наукові праці НДФІ. 2019. Вип. 3 (88). С. 76–89 (особистий внесок автора: виявлено тенденції й особливості застосування бюджетних інструментів підтримки вітчизняних виробників у 2010–2018 рр.) (0,7 д. а.).

### **Опубліковані праці апробаційного характеру:**

6. Ватагович М. І. Сучасні наукові підходи до вдосконалення фіскальних інструментів підтримки виробників. Протидія мінімізації сплати податків: світовий досвід та практика України : зб. мат. II Наук.-практ. круглого столу (м. Ірпінь, 16–17 трав. 2019 р.). Ірпінь: НДІ фіскальної політики, 2019. С. 37–39 (0,25 д. а.).

7. Ватагович М. І. Податкові інструменти фіскального механізму підтримки виробників. Актуальні питання економіки, обліку, фінансів та права в сучасних умовах : зб. тез доп. міжн. наук.-практ. конф. (м. Полтава, 1 черв. 2019 р.): у 7 ч. Полтава: ЦФЕНД, 2019. Ч. 5 С. 22–23 (0,2 д. а.).

8. Ватагович М. І. Надання державної допомоги виробникам в Україні в контексті виконання Угоди про асоціацію з ЄС. Сучасний рух науки: тези доп. VII Міжн. наук.-практ. інт.-конф. (м. Дніпро, 6–7 черв. 2019 р.). Дніпро, 2019. С. 208–210 (0,25 д. а.).

9. Ватагович М. І. Напрями бюджетної підтримки виробників в Україні. Дослідження підприємництва: ключові механізми організації, основні драйвери та перспективи : зб. мат. III Міжн. наук.-практ. конф. «Економічні перспективи підприємництва в Україні» (Ірпінь, 10–11 жовт. 2019 р.): у 2 ч. Ірпінь: Університет ДФС України, 2019. Ч. 1. С. 147–150 (0,35 д. а.).

10. Крисоватий А. І., Ватагович М. І. Податкові пільги у регулюванні розвитку окремих видів економічної діяльності в Україні. Актуальні проблеми соціально-економічного розвитку: регіональні особливості та світові тенденції : мат. III Всеукр. наук.-практ. інт.-конф. студентів та молодих вчених (м. Івано-Франківськ, 23 жовт. 2019 р.). Івано-Франківськ: ДВНЗ «Прикарпатський національний університет імені Василя Стефаника», 2019. С. 325–327

(особистий внесок автора: проаналізовано використання податкових пільг для підтримки вітчизняних виробників) (0,15 д. а.).

11. Ватагович М. І. Податкова підтримка інноваційної діяльності виробників в контексті законодавства ЄС про державну допомогу. Молодіжна наука у контексті суспільно-економічного розвитку країни : зб. тез доп. учасників III Міжн. учнівсько-студентської конф. (м. Черкаси, 22 лист. 2019 р.). Черкаси: Східноєвропейський університет економіки і менеджменту, 2019. С. 13–15 (0,2 д. а.).

12. Ватагович М. І. Стратегія формування фіскального механізму підтримки виробників в Україні в контексті модернізації реального сектора економіки. Перспективи розвитку управлінських систем у соціальній та економічній сферах України: теорія і практика : зб. мат. III Всеукр. наук.-практ. інт.-конф. (м. Київ, 28 лист. 2019 р.). Київ: КУБГ, 2019. С. 175–178. (0,25 д. а.).

## ЗМІСТ

ВСТУП.....	16
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ЗАСАДИ ФОРМУВАННЯ ФІСКАЛЬНОГО МЕХАНІЗМУ ПІДТРИМКИ ВИРОБНИКІВ.....	25
1.1. Еволюція наукових підходів до підтримки виробників із застосуванням фіскальних інструментів.....	25
1.2. Сутність та структура фіскального механізму підтримки виробників .....	45
1.3. Податково-бюджетна підтримка виробників в контексті законодавства ЄС у сфері надання державної допомоги.....	65
Висновки до розділу 1 .....	83
РОЗДІЛ 2. АНАЛІЗ ПРАКТИКИ ЗАСТОСУВАННЯ ФІСКАЛЬНИХ ІНСТРУМЕНТІВ ПІДТРИМКИ ВІТЧИЗНЯНИХ ВИРОБНИКІВ .....	88
2.1. Особливості використання податкових пільг для стимулювання виробництва продукції.....	88
2.2. Прагматика бюджетної підтримки виробників.....	111
2.3. Оцінка економічної ефективності застосування фіскальних інструментів підтримки виробників.....	135
Висновки до розділу 2.....	155
РОЗДІЛ 3. ФОРМУВАННЯ ФІСКАЛЬНОГО МЕХАНІЗМУ ПІДТРИМКИ ВИРОБНИКІВ В УКРАЇНІ З УРАХУВАННЯМ ЄВРОІНТЕГРАЦІЙНИХ ЗАВДАНЬ І ПРІОРИТЕТІВ.....	160
3.1. Гармонізація податково-бюджетної підтримки вітчизняних виробників у процесі виконання Угоди про асоціацію з ЄС.....	160
3.2. Стратегія формування фіскального механізму підтримки виробників з метою модернізації реального сектору економіки України .....	180
3.3. Можливості застосування податкових пільг для заохочення інноваційної діяльності в Україні .....	202
Висновки до розділу 3 .....	223
ВИСНОВКИ .....	229
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ .....	235
ДОДАТКИ .....	259

## ВСТУП

**Актуальність теми.** З ухваленням Угоди про асоціацію з ЄС посилилася актуальність дослідження проблематики трансформації податково-бюджетних інструментів стимулювання розвитку реального сектору економіки України в контексті євроінтеграційних завдань і пріоритетів. Крім того, з огляду на те, що підтримка виробників державою сьогодні є недостатньо ефективною та відзначається низкою недоліків системного характеру, важливе значення має розробка наукових підходів та практичних рекомендацій щодо удосконалення реалізації відповідних фіскальних заходів підтримки як взаємопов'язаних дій в рамках сформованого цілісного механізму.

Теоретико-методологічні засади підтримки суб'єктів господарювання державою загалом та підтримки виробництва із застосуванням фіскальних інструментів зокрема були предметом досліджень провідних зарубіжних науковців: А. Ауербаха, Ш. Бланкарта, Дж. Б'юкенена, К. Вікселя, Дж. М. Кейнса, П. Кругмана, Р. Масгрейва, А. Маршалла, Д. Норта, А. Пігу, П. Самуельсона, А. Сміта, Дж. Стігліца, В. Танзі.

Формування фінансового і фіскального механізмів, податково-бюджетне регулювання діяльності суб'єктів господарювання в Україні та країнах ЄС, можливості запозичення Україною європейського досвіду застосування фіскальних інструментів з метою стимулювання розвитку економіки та окремих її секторів висвітлювалися у працях українських учених: В. Андрущенко, О. Булани, Г. Василевської, З. Варналія, В. Вишневського, В. Гейця, О. Данілова, В. Дем'янишина, О. Десятнюк, Т. Єфименко, Я. Жаліла, Ю. Іванова, Т. Кізими, О. Кириленко, А. Крисоватого, В. Кудряшова, З. Лободіної, І. Луїної, В. Мельника, Г. Мельничук, К. Павлюк, Д. Серебрянського, А. Соколовської, Л. Тарангул, О. Тимченко, Т. Томнюк, В. Федосова, С. Юрія та інших.

Утім, недостатньо дослідженими залишаються питання, пов'язані з формуванням ефективного фіскального механізму підтримки виробників в



Україні в умовах євроінтеграції з урахуванням підходів ЄС до застосування фіскальних інструментів такої підтримки для забезпечення розумного, стійкого й інклюзивного економічного зростання, а також вітчизняних реалій податково-бюджетного регулювання розвитку сфери виробництва і відповідних положень Угоди про асоціацію з ЄС.

Отже, важливість поставленої проблеми та її недостатня вивченість визначили вибір теми дисертації, зумовили її актуальність, теоретичну та практичну значимість.

**Зв'язок роботи з науковими програмами, планами, темами.** Дисертацію виконано згідно з проблематикою наукових досліджень кафедри податків і фіскальної політики Тернопільського національного економічного університету за темами «Фіскально-регулюючі доміанти забезпечення митної безпеки в Україні» (державний реєстраційний номер 0119U100529) і «Фіскальні виклики та асиметрії в умовах трансформації публічних фінансів: українські реалії» (державний реєстраційний номер 0117U000146), у яких автором обґрунтовано наукові підходи та практичні рекомендації щодо формування фіскального механізму підтримки вітчизняних виробників.

**Мета і завдання дослідження.** Метою дисертації є уточнення теоретико-методологічних засад та обґрунтування науково-практичних рекомендацій щодо формування фіскального механізму підтримки вітчизняних виробників в умовах євроінтеграції.

Для досягнення мети було поставлено і виконано такі завдання:

- узагальнити наукові підходи до підтримки виробників із застосуванням фіскальних інструментів;
- розкрити сутність та структуру фіскального механізму підтримки виробників державою;
- встановити пріоритети та обмеження у наданні податково-бюджетної підтримки виробникам, пов'язані з імплементацією законодавства ЄС у сфері державної допомоги;

- виявити тенденції розвитку та особливості пільгового оподаткування й бюджетної підтримки вітчизняних виробників;
- оцінити економічну ефективність застосування фіскальних інструментів підтримки виробників в Україні;
- розробити наукові підходи й рекомендації щодо гармонізації податково-бюджетної підтримки вітчизняних виробників у процесі виконання Угоди про асоціацію з Євросоюзом;
- обґрунтувати стратегічний підхід до формування фіскального механізму підтримки виробників для модернізації реального сектору економіки України;
- запропонувати пільговий податковий інструмент для стимулювання інноваційної діяльності виробників в Україні.

*Об'єктом дослідження є податково-бюджетна підтримка виробників в умовах європейської економічної інтеграції.*

*Предмет дослідження – теоретико-методологічні засади та практичні аспекти формування фіскального механізму підтримки виробників в Україні в контексті інтеграції до ЄС.*

**Методи дослідження.** Задля досягнення поставленої у дисертаційній роботі мети й вирішення окреслених завдань використано такі загальнонаукові методи: загального та конкретного – при обґрунтуванні сутності фіскального механізму підтримки виробників та його структури; компаративного аналізу – при дослідженні наукових підходів до підтримки виробників, досвіду країн ЄС у сфері податкового стимулювання інноваційної діяльності; індукції та дедукції – при встановленні пріоритетів та обмежень у наданні фіскальної підтримки виробникам в умовах імплементації законодавства Євросоюзу щодо державної допомоги, тенденцій розвитку й особливостей пільгового оподаткування та бюджетної підтримки вітчизняних виробників; експертних оцінок, економіко-математичного моделювання – при оцінюванні впливу заходів фіскальної підтримки вітчизняних виробників на економічні процеси; логічного аналізу – при обґрунтуванні стратегічного підходу до формування фіскального механізму підтримки виробників та пільгового інструменту в оподаткуванні прибутку для

заохочення інноваційної діяльності в Україні; табличний і графічний методи – для аналізу виявлених тенденцій у сфері фіскальної підтримки виробників.

Інформаційною базою дослідження є нормативно-правові акти України та ЄС, статистичні дані, аналітичні матеріали Міністерства фінансів України, Державної податкової служби України, Державної казначейської служби України, Антимонопольного комітету України, Рахункової палати України, монографії, публікації у вітчизняних фахових й зарубіжних наукових виданнях, матеріали науково-практичних конференцій.

**Наукова новизна отриманих результатів.** Основні наукові результати дисертації, які характеризують її наукову новизну, полягають у такому:

*удосконалено:*

– теоретичне обґрунтування сутності фіскального механізму підтримки виробників, котрий, на відміну від існуючих трактувань, представлено як сукупність бюджетно-видаткових та податкових форм, засобів та інструментів, за допомогою яких держава може справляти стимулюючий вплив на діяльність суб'єктів господарювання своєї юрисдикції. Це дає змогу систематизувати теоретичні розробки щодо комбінування різних елементів такого механізму залежно від цілей державної політики на певному етапі її реалізації;

– теоретико-емпіричне обґрунтування передумов, доцільності та напрямів підтримки виробників державою не лише у зв'язку з «провалами ринку», як це пропонується у наявних дослідженнях, а й з огляду на «провали правил» та «системні провали». Здійснення заходів для коригування «провалів ринку», впровадження дієвих правил і системи інститутів, налагодження співпраці й партнерства між суб'єктами господарювання, бізнесом і державою сприятиме формуванню ефективного фіскального механізму підтримки виробників, який забезпечить активізацію їх інноваційної діяльності та розвиток національної економіки на засадах інноваційності;

– концептуальні засади стратегії формування фіскального механізму підтримки виробників. На відміну від існуючих підходів, в основу стратегії закладено необхідність усунення двох груп недоліків у реалізації фіскальних

заходів підтримки виробників і, відповідно, виокремлено дві взаємопов'язаних групи пріоритетів – економіко-фіскальні та організаційно-інституційні, котрі мають бути узгоджені зі стратегічними документами щодо розвитку економіки України й системи управління державними фінансами та спрямовані на досягнення визначеної мети підтримки виробників;

– наукові підходи та рекомендації стосовно гармонізації податково-бюджетної підтримки виробників в Україні для виконання вимог Угоди про асоціацію з Євросоюзом, що, на відміну від наявних розробок, передбачають: 1) узгодження вітчизняного фінансового законодавства з європейським правом із державної допомоги, відповідними положеннями директив ЄС зі справляння ПДВ та акцизного податку, підходами ЄС до розвитку бюджетної політики і систем внутрішнього контролю та зовнішнього аудиту; 2) застосування заходів підтримки з урахуванням зазначених правових норм, а також рекомендацій Єврокомісії у цих сферах. Їх впровадження покликане забезпечити підвищення конкурентоспроможності та євроінтеграцію економіки України, підвищення ефективності використання фіскальних ресурсів;

– теоретико-організаційні підходи щодо застосування в Україні пільги з податку на прибуток – податкового кредиту на дослідження і розробки, надання котрого, на відміну від наявних розробок та з огляду на поширені зразки зарубіжної практики та вітчизняні реалії, запропоновано здійснювати на основі: поєднання об'ємної та прирістної схем врахування відповідних витрат суб'єкта господарювання; встановлення обмежень щодо максимального розміру пільги й мінімального розміру приросту цих витрат, який дає право на застосування прирістної схеми кредиту одночасно з об'ємною; визначення переліку витрат на дослідження і розробки для цілей оподаткування з урахуванням положень Керівництва Фраскаті та вітчизняних методичних рекомендацій з обліку цих витрат. Такий інструмент цільового спрямування заохочуватиме інноваційну діяльність виробників без значних втрат доходів бюджету;

*набули подальшого розвитку:*

– науково-теоретичні підходи до класифікації засобів фіскального механізму підтримки виробників, що, на відміну від відомих, передбачають їх поділ на дві групи: 1) забезпечуючі функціонування усього механізму та його інструментарію (планування і прогнозування у фіскальній сфері; фіскальні норми, нормативи і стандарти); 2) об'єднуючі та забезпечуючі використання груп інструментів (бюджетні видатки – включає та забезпечує використання бюджетного фінансування участі держави у капіталі, бюджетного фінансування державних закупівель, бюджетних дотацій і субсидій, встановлення фіскально-адміністративних правил та санкцій за їх порушення; оподаткування – включає і забезпечує встановлення знижених ставок оподаткування та їх зміну, введення інших податкових пільг, у т.ч. пільгових підсистем оподаткування і податкових канікул, встановлення фіскально-адміністративних правил та санкцій за їх порушення; державні кредити – включає і забезпечує використання державного пільгового кредитування, державного гарантування кредитів, встановлення фіскально-адміністративних правил та санкцій за їх порушення). Це дає змогу систематизувати прикладні розробки з удосконалення фіскального механізму підтримки вітчизняних виробників;

– теоретико-концептуальні засади щодо обґрунтування напрямів трансформації надання державної підтримки суб'єктам господарювання в умовах євроінтеграції, що, на відміну від існуючих підходів, сфокусовані на застосуванні фіскальних інструментів підтримки виробників та полягають у розширенні сфери їх використання як регіональної інвестиційної державної допомоги, держдопомоги малому та середньому бізнесу, державної допомоги, пов'язаної із захистом навколишнього природного середовища та сприянням енергозбереженню, допомоги на дослідження, розробки та інновації, надання податково-бюджетної підтримки у невеликих обсягах, а також поступовому обмеженні застосування заходів стимулювання діяльності виробників окремих галузей економіки (у формі допомоги для підтримки їх поточної діяльності, відновлення платоспроможності та реструктуризації). Це дає змогу розробляти

заходи фіскальної підтримки виробників з урахуванням правових норм щодо державної допомоги і практики ЄС;

– науковий підхід до систематизації видатків держави за програмною класифікацією видатків та кредитування державного бюджету України на підтримку суб'єктів господарювання сфери виробництва, що, на відміну від існуючих, передбачає виокремлення восьми груп видатків за напрямками спрямування коштів на основі підходів ЄС до розподілу державної допомоги на заходи вертикальної та горизонтальної підтримки без урахування видатків на керівництво й управління в розрізі окремих напрямів економічної діяльності. Використання останнього дає змогу поліпшити рівень інформаційного забезпечення для встановлення тенденцій у виділенні коштів бюджету на підтримку виробників за напрямками їх спрямування і довести доцільність поліпшення структурованості, цільової спрямованості та прозорості бюджетних програм;

– методичний підхід до складання звітності про державну підтримку в Україні, що, на відміну від існуючих, передбачає формування звіту як системи з таких трьох складових: 1) державна підтримка суб'єктів господарювання, що є державною допомогою; 2) державна підтримка суб'єктів господарювання, яка не є державною допомогою; 3) державна підтримка суб'єктів господарювання, на яку не поширюються положення Закону України «Про державну допомогу суб'єктам господарювання». Це забезпечить належний моніторинг і контроль обсягу та процесу надання підтримки суб'єктам господарювання в цілому та виробникам із застосуванням фіскальних інструментів зокрема, що важливо в умовах імплементації Угоди про асоціацію з ЄС.

**Практичне значення одержаних результатів** полягає в обґрунтуванні рекомендацій щодо формування фіскального механізму підтримки виробників в Україні в умовах євроінтеграції в цілому та для виконання зобов'язань держави із внесення відповідних змін до вітчизняного законодавства згідно з Угодою про асоціацію з ЄС зокрема.

Окремі наукові результати дисертаційної роботи використовуються у практичній діяльності Федерації роботодавців України (довідка № 19-1-600 від 12.11.2019 р.), Ради підприємців при Кабінеті Міністрів України (довідка № 1076 від 25.11.2019 р.), ТОВ «БЕНЧМАРК ГРУП» (довідка № 16-12/1 від 16.12.2019 р.) та у навчальному процесі Тернопільського національного економічного університету при викладанні дисциплін «Податкова система», «Податки та фіскальна політика» та «Податкова політика» (довідка № 126-28/1707 від 26.09.2019 р.).

**Особистий внесок здобувача.** Дисертація є завершеною, самостійно виконаною науковою працею. Наукові дослідження, розробки, висновки та пропозиції, які виносяться на захист, одержані автором самостійно. З наукових праць, опублікованих у співавторстві, у дисертації використані лише ті ідеї та положення, які є результатом особистої роботи.

**Апробація результатів дослідження.** Основні наукові положення і практичні рекомендації викладено, обговорено та схвалено на: II Науково-практичному круглому столі «Протидія мінімізації сплати податків: світовий досвід та практика України» (16–17 травня 2019 р., м. Ірпінь); Міжнародній науково-практичній конференції «Актуальні питання економіки, обліку, фінансів та права в сучасних умовах» (1 червня 2019 р., м. Полтава); VII Міжнародній науково-практичній інтернет-конференції «Сучасний рух науки» (6–7 червня 2019 р., м. Дніпро); III Міжнародній науково-практичній конференції «Економічні перспективи підприємництва в Україні» (10–11 жовтня 2019 р., м. Ірпінь); III Всеукраїнській науково-практичній інтернет-конференції студентів та молодих вчених «Актуальні проблеми соціально-економічного розвитку: регіональні особливості та світові тенденції» (23 жовтня 2019 р., м. Івано-Франківськ); III Міжнародній учнівсько-студентській конференції «Молодіжна наука у контексті суспільно-економічного розвитку країни» (22 листопада 2019 р., м. Черкаси); III Всеукраїнській науково-практичній інтернет-конференції «Перспективи

розвитку управлінських систем у соціальній та економічній сферах України: теорія і практика» (28 листопада 2019 р., м. Київ).

**Публікації.** Основні положення дисертації викладено в 12 наукових працях, з яких: 5 публікацій – у наукових фахових виданнях України (усі – у виданнях, включених до реєстру міжнародних наукометричних баз), 7 праць – апробаційного характеру. Загальний обсяг опублікованих праць становить 6,55 д.а. (особисто автору належить 5,35 д.а.).

**Структура та обсяг дисертації.** Дисертаційна робота складається зі вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних джерел, додатків. Загальний обсяг роботи становить 295 сторінок, з них – 219 сторінок основного тексту. Дисертація містить 12 таблиць, 19 рисунків, 24 додатки на 37 сторінках. Список використаних джерел налічує 211 найменувань на 24 сторінках.



# РОЗДІЛ 1

## ТЕОРЕТИЧНІ ЗАСАДИ ФОРМУВАННЯ ФІСКАЛЬНОГО МЕХАНІЗМУ ПІДТРИМКИ ВИРОБНИКІВ

### 1.1. Еволюція наукових підходів до підтримки виробників із застосуванням фіскальних інструментів

Забезпечення ефективної діяльності виробників, що є запорукою зростання економіки країни та добробуту населення, потребує створення сприятливих умов господарювання, налагодження роботи ринкового механізму та в низці випадків – державної підтримки виробництва.

Аналіз аргументів на користь доцільності та цілей, вибір найбільш ефективних форм, методів і фіскальних інструментів надання підтримки виробникам потребує насамперед визначення поняття «підтримка виробників». В економічній літературі відсутній єдиний підхід до розкриття змісту цього терміна. Більш того, в багатьох випадках як тотожні або суміжні вживаються такі поняття як «субсидія», «державна допомога», «фінансова підтримка», «бюджетна підтримка», «захист товаровиробників» тощо. Не підлягає сумніву виправданість вживання поняття «субсидія», оскільки це поняття походить від лат. *subsidium*, що в перекладі означає «допомога, підтримка». Згідно з Великою економічною енциклопедією, термін «підтримка» означає «допомога, сприяння» [5, с. 447].

В працях багатьох науковців, присвячених проблематиці підтримки підприємств та окремих галузей економіки, простежується насамперед те, що підтримка виробників співвідноситься з їх підтримкою державою. Тому в дослідженнях здебільшого використовується термін «державна підтримка». Вчені зазначають, що державна підтримка як невід’ємна частина державного регулювання є сукупністю різних важелів та інструментів, пільгового і безоплатного фінансування підприємств [115, с. 18]. Д.В. Лічак дає визначення державній підтримці як механізму, який стимулює виробників до раціональної,

економічно обґрунтованої господарської діяльності, спрямовує розвиток підприємництва на основі конкуренції [86, с. 407].

І.О. Луніна та О.О. Булана, базуючись на трактуванні поняття «субсидія» у вузькому та широкому значеннях, під «державною підтримкою підприємств» розуміють «будь-які державні заходи фінансового сприяння економічній діяльності суб'єктів господарювання, що створюють для останніх прями або приховані переваги та мають грошову оцінку» [92, с. 11]. Стосовно способів державної підтримки, ці науковці відмічають, що її надання здійснюється або за рахунок коштів державного та місцевих бюджетів, або шляхом зменшення їхньої дохідної частини (у разі застосування податкових пільг), а також за рахунок коштів державних підприємств та організацій.

Підходи до розкриття сутності зазначених понять іншими вченими узагальнено нами у додатку А. Ці науковці також розглядають підтримку у вузькому та широкому значенні, виокремлюючи її з-поміж інших засобів державного регулювання економіки, зокрема, шляхом визначення низки ознак, характерних лише для державної підтримки. Д.В. Лічак визначає такі ознаки державної підтримки: підтримка є сукупністю економічних, організаційних та правових засобів підтримки; здійснюється через певну інфраструктуру підтримки; надається на різних етапах діяльності суб'єкта господарювання; має універсальний характер [86, с. 409-410].

Інші науковці акцентують увагу на перевагах і недоліках державної підтримки як засобу державного регулювання економіки. Так, Я. Петруненко до її переваг відносить: можливість цілеспрямованого усунення проблем або сприяння діяльності конкретних підприємств, інших суб'єктів господарювання, що забезпечує рівномірність розвитку національної економіки; оздоровлення важливих галузей господарства. Стосовно недоліків державної підтримки автор насамперед вказує на те, що її надання пов'язане з високим ступенем ризику дискримінації суб'єктів господарювання, порушенням засад економічної конкуренції [118, с. 114].

В економічній літературі є різні трактування похідних понять від «державної підтримки», зокрема, таких як: «державна підтримка розвитку підприємництва», «державна підтримка малого підприємництва», «державна підтримка сільськогосподарських товаровиробників», «державна підтримка аграрного сектора», «державна підтримка розвитку промисловості».

На думку З.С. Варналія, який аналізував проблеми підтримки малого підприємництва, під державною підтримкою слід розуміти: «з одного боку, державне регулювання сектора малого підприємництва, яке передбачає в першу чергу свідоме формування державними структурами правових, економічних та організаційних умов становлення та розвитку цього сектора, а з іншого боку, – створення стимулів, використання матеріальних і фінансових ресурсів, які залучаються у сферу малого підприємництва на пільгових засадах або безоплатно» [17, с. 286]. Інакше кажучи, науковець вказує на те, що підтримка не обмежується лише створенням стимулів і прямим наданням фінансових ресурсів суб'єктам малого підприємництва, а охоплює й процес формування державою сприятливих умов для їх діяльності.

Г.Є. Павлова, досліджуючи методи державної підтримки аграрного сектора економіки, також приходить до висновку, що державна підтримка передбачає не лише надання виробникам прямої фінансової допомоги, а й застосування різних форм непрямого стимулювання виробників [115, с. 21].

Підсумовуючи аналіз підходів науковців до трактування сутності терміну «підтримка виробників» та інших тотожних і похідних понять сформулюємо власне визначення цього поняття. Підтримка виробників – це невід'ємний елемент системи державного регулювання економіки та спосіб досягнення цілей економічної політики, що охоплює засоби, які пов'язані з використанням ресурсів держави, насамперед бюджетних коштів як у формі прямого фінансування, так і в інших формах надання переваг й створення стимулів, і здійснюються з метою сприяння ефективній діяльності виробників як основи для економічного зростання.

У питаннях підтримки виробників державою найбільше дискусій серед науковців ведеться щодо доцільності такої підтримки, а також методів і засобів її здійснення. Економічна думка з окресленої проблематики характеризується доволі різноманітними, часто навіть протилежними, поглядами. Останні зазнавали кардинальних змін у різні часи як по мірі розвитку економічної науки, так і під впливом трансформації процесів виробництва та економік окремих країн світу. В цьому контексті слушною є думка О.П. Тищенка про те, що «головними питаннями вже існуючих теорій й тих, що розробляються, є питання співвідношення між ринковими регуляторами й інструментами державного впливу на економічні процеси, а також умови та особливості їх застосування в конкретній національній економіці з урахуванням особливостей її формування та функціонування» [164, с. 49].

Особливо гостро ця проблема постає у сфері фіскальної політики держави та фіскальних інструментів регулювання діяльності виробників. Адже існує певний дуалізм у формуванні фіскальної політики. Останній полягає у тому що, з одного боку, ця політика має забезпечувати наповнення бюджетів усіх рівнів, а з другого – фіскальні інструменти як макроекономічні стабілізатори активно використовують для стимулювання економічного зростання та регулювання макроекономічної ситуації. У різних фазах економічного циклу ці дві домінуючі сторони виявляють себе по-різному, а іноді стають суперечними [163, с. 39]. Водночас різні сторони прояву фіскальної політики за різних умов по-різному проявляються і в підходах до державної підтримки виробників. Тому підходи до підтримки цих суб'єктів за допомогою фіскальних інструментів зазнали багато трансформацій.

Дослідження еволюції наукових поглядів щодо підтримки виробників і сприяння розвитку виробництва із застосуванням фіскальних інструментів будемо здійснювати крізь призму розвитку теорій державного бюджету, податків і оподаткування, бюджетних видатків, державного регулювання економіки та економічної політики. Це є виправданим, оскільки, з одного боку, підходи до підтримки виробників державою розвивались в складі зазначених

теорій, з другого – це дасть змогу систематизувати та узагальнити погляди науковців на цю проблематику в певний період розвитку економічної думки з урахуванням особливостей кожного етапу її еволюції.

Передусім відмітимо, що питання підтримки виробників почали вивчатись науковцями лише на певному етапі становлення і розвитку держави та товарно-грошового господарства, коли такі дії стали можливими. А саме, найбільш повною мірою це почало відбуватись в епоху капіталізму. Підґрунтям цьому слугувала поява бюджету як єдиного документа про всі доходи і видатки держави, якого не існувало в епоху феодалізму. А власне сама «поява бюджету була пов'язана із відокремленням державних фінансів від фінансів монарха, обмеженням влади останнього, переходом до демократичних засад і суспільним життям» [177, с. 164].

Наукові дослідження проблематики підтримки виробників за допомогою фіскальних інструментів беруть початок у XVI–XVII ст. До того часу основна увага науковців була зосереджена на розкритті підходів до формування доходів бюджету, обґрунтуванні доцільності справляння податків та їх видів, складу видатків, виходячи із того переліку функцій держави, який вбачався за необхідне на той час. Більш того, нерозвиненість власне виробництва, зокрема промислового, й незначний розвиток торгівлі до початку XVI ст., призвели до того, що питання їх підтримки були не на часі. У XVII ст., на переконання вітчизняних науковців, під впливом таких факторів як формування суспільства «підприємливих людей нового типу», потреба активного економічного розвитку, падіння феодальної класової системи фіскальну політику почали розглядати не лише з позиції формування бюджету, а й у контексті її здатності регулювати господарські процеси в державі [163, с. 41].

В працях німецьких камералістів у XVII–XVIII ст., представниками яких були Д. фон Джусті, Д. Бехер, Д. фон Зонненфельс, знаходимо обґрунтування ідеї про те, що «видатки мають бути інструментом стимулювання економічного зростання, наприклад спрямовуватися на створення інфраструктури, що в достроковій перспективі сприяло б зростанню державних доходів» [177, с. 165].

Тобто, йдеться не про пряму підтримку виробників, а про опосередковане державне сприяння розвитку економіки.

Серед перших наукових теорій, що обґрунтовували потребу підтримки розвитку промисловості та торгівлі державою, була теорія меркантилізму. Ця теорія, яка була панівною в Європі починаючи з XVI ст. і до кінця XVIII ст., доводила, що становлення капіталістичних відносин, розвиток капіталістичного способу виробництва вимагає державної підтримки. Її представники наголошували на потребі протекціоністського захисту виробників за рахунок встановлення високих імпорتنих тарифів і надання експортних субсидій, тобто захисту з використанням фіскальних інструментів.

Один із теоретиків меркантилізму – Т. Мен обґрунтовував думку про те, що правильною, вигідною для держави політикою є та, котра передбачає безмитне вивезення вітчизняних товарів, які вироблені в країні з іноземної сировини. Адже це не лише сприятиме зростанню виробництв, орієнтованих на експорт, та створенню нових робочих місць, а й дозволить збільшити надходження державних мит за рахунок збільшення обсягів ввезення іноземної сировини [164, с. 50-51]. Меркантилісти В. Стаффорд і Ж. Боден вважали, що держава має підтримувати, сприяти розвитку нових галузей промисловості та торгівлі [153, с. 11]. Інший представник теорії меркантилізму – А. Монкретьєн наголошував на необхідності державної підтримки тих видів діяльності, які здатні принести значну вигоду державі [164, с. 51].

Ознайомлення з основними постулатами теорії меркантилізму дає підстави для висновків про те, що підтримувати розвиток виробництва пропонувалось шляхом диференціації об'єктів оподаткування та розміру ставок мита. За рахунок обкладання митом за високими ставками іноземних товарів пропонувалось обмежувати їх ввезення в країну і, тим самим, захищати власних виробників цих товарів. Водночас за рахунок встановлення заборони на експорт сировини, необхідної для виробництва товарів, які користуються попитом на зовнішньому ринку, та одночасного надання субсидій виробникам цих товарів, пропонувалось стимулювати діяльність виробників. Разом з тим, в

цій теорії фактично відсутні пропозиції стосовно використання інших податків як інструментів державної підтримки. Останнє було зумовлено як відносною новизною багатьох внутрішніх податків, так і нерозвиненістю наукових теорій їх справляння та практичних механізмів, які б дозволили їх використовувати як засіб стимулювання економічних процесів [147, с. 176-177].

На противагу меркантилістам, в кінці XVII і в XVIII ст. фізіократами, а пізніше й представниками класичних шкіл політекономії, висловлюються ідеї лібералізації економіки, обмеження економічних функцій держави та відмови від її безпосереднього втручання у процеси виробництва і торгівлі за умови наявності саморегульованого конкурентного ринку. Причиною формулювання таких постулатів стали негативні наслідки економічної політики, що здійснювалась в багатьох країнах за рекомендаціями меркантилістів. Це, зокрема: суттєве зростання видатків держави і дефіциту бюджету; численні зловживання впливових торговельних монополій; нерівномірний розподіл ресурсів; переміщення таких факторів виробництва як праця та капітал в підтримувані державою галузі промисловості.

Серед здобутків фізіократів щодо проблематики нашого дослідження відмітимо їх аргументи на користь того, що основне багатство створюється не у сфері торгівлі, а у сфері виробництва. Насамперед вони підкреслювали важливу роль та необхідність підтримки сільського господарства. Аналізуючи податки та їх вплив на розвиток економіки, фізіократи О. Мірабо, Ф. Кене, Ф. Юсті, П. Веррі наголошували на тому, що податки не повинні стримувати зростання торгівлі та промислів, а також карати за успіхи в галузі промисловості. Ф. Юсті вбачав у податках не лише обмеження для розвитку промисловості, а й користь, яка полягала в тому, що шляхом підвищення або зниження певних податків, уряд може направляти народне господарство бажаним чином [1, с. 13-14]. Таким чином, пропозиції фізіократів зводились до обмеження, нівелювання негативного впливу податків на діяльність виробників. Задля цього ними обґрунтовувались ідеї стосовно того, як досягти рівномірності оподаткування та зручності для платника податків.

Представник класичної школи політекономії – А. Сміт відстоював позицію, що будь-які заходи держави, які перешкоджають вільній конкуренції або торгівлі та стають на заваді здійсненню обміну товарів з огляду на абсолютні переваги їх виробництва, в кінцевому підсумку гальмують розвиток економіки країни. Інші представники цієї школи – Д. Рікардо, Д. С. Мілль, економічні функції держави вбачали у забезпеченні справедливості, створенні рівних умов для діяльності суб'єктів господарювання не лише в межах країни, а й у порівнянні з іноземними державами. Більш того, з метою задоволення індивідуальних інтересів виробників, держави повинні мінімізувати вплив податків на економічну діяльність, використовувати їх виключно з фіскальною метою і з дотриманням принципу мінімального втручання податкового апарату держави в господарювання платника [7, с. 97]. Класики обґрунтовують негативний вплив оподаткування та надмірного податкового навантаження, особливо на капітал, на подальший розвиток виробництва. Д. С. Мілль одним зі способів подолання циклічних криз перевиробництва вважав звільнення від оподаткування прибутку підприємства взагалі чи зведення цього податку до мінімального розміру. Більш того, А. Сміт стверджував, що негативний вплив на розвиток виробництва також здійснюють і державні видатки, оскільки джерелом їх формування є податки, сплата яких господарюючими суб'єктами призводить до скорочення капіталу [147, с. 174].

Отже, представники класичної школи політекономії виступали проти державного втручання в ринковий механізм і, відповідно, не обґрунтовували доцільність активної підтримки виробників з використанням фіскальних інструментів. Водночас відмітимо, що на практиці дієвість рекомендацій класиків значною мірою залежить від того, наскільки умови господарювання окремої країни наближені до моделі ідеальної конкурентної економіки.

Ідеї класиків політекономії були панівними до середини ХІХ ст. І лише за переходу до монополістичної стадії капіталізму, що супроводжувалось занепадом дрібного і середнього виробництва і зубожінням значної частини населення, настання циклічних економічних криз наприкінці ХІХ – на початку



XX ст., посилення процесів мілітаризації економіки та загострення суспільних суперечностей, відбувається усвідомлення потреби у здійсненні державою заходів стимулювання розвитку економіки, підтримки окремих галузей промисловості, зокрема, шляхом використання державних видатків і податків як інструментів [147, с. 180].

На противагу поглядам класиків політекономії, в роботах представників інших наукових теорій, насамперед неокласичних, обґрунтовуються ідеї про те, що не слід заперечувати факту існування випадків, які науковці назвали «провалами ринку», коли «...ринкові механізми не спрацьовують, що призводить до неоптимальних з точки зору національного добробуту обсягів та структури виробництва» [34, с. 10]. В економічній літературі розглядаються такі «провали ринку»: неефективна конкуренція; суспільні блага; недосконала або асиметрична інформація, її нерівномірний розподіл; екстерналії; безробіття, інфляція і дисбаланс [159, с. 117].

Зауважимо, що в працях багатьох вітчизняних і зарубіжних науковців із визнанням недосконалості ринкового механізму та необхідності подолання (усунення) провалів ринку обґрунтовується економічна доцільність підтримки суб'єктів господарювання та сприяння розвитку виробництва. Зокрема, ідеї здійснення державної підтримки підприємств для фінансування суспільних благ, інтерналізації зовнішніх ефектів, коригування діяльності монополій, збільшення загального добробуту висвітлені в роботах таких вчених як А. Пігу, Дж. Стігліц, В. Геєць, І. Запатріна [61], І. Луніна, О. Короткевич [90; 89] та ін. [15, с. 14-34]. Подальше обґрунтування ідея про те, що «провали ринку» слід розглядати з позицій передумов і цілей здійснення державою політики захисту вітчизняних виробників, отримала у працях Г.С. Мельничук. На думку автора, ефективна політики захисту вітчизняних товаровиробників передбачає коригування державою «провалів ринку» й здійснюється з метою забезпечення розвитку виробництва, що у підсумку призведе до досягнення економічної ефективності розподілу ресурсів та зростання суспільного добробуту [15, с. 14]. В цілому погоджуємося з таким підходом, адже це забезпечує підпорядкування

цілей, напрямів і заходів підтримки виробників пріоритетам промислової та економічної політик держави. Водночас, на наше переконання, існує практична складність підтримки виробників державою з метою подолання декількох «провалів ринку», які можуть існувати одночасно, через обмеженість ресурсів та впливу інших як економічних, так і політичних факторів.

Підходи до підтримки виробників і стимулювання розвитку виробництва за допомогою фіскальних інструментів з метою перерозподілу доходів, подолання окремих «провалів ринку» обґрунтовувалися такими науковими теоріями як неокласична, в рамках якої розвивались теорія «економіки пропозиції» та теорія «раціональних очікувань»; кейнсіанська, неокейнсіанська та посткейнсіанська теорії; інституціоналізм та ін. Такі ідеї, починаючи з другої половини XIX ст., висловлювалися в роботах багатьох науковців, зокрема, таких як Ф. Ліст, Р. Шуллер, А. Маршал, А. Пігу, Е. Чемберлін, Дж. Стігліц, Л. Мізес, Ф. Хайек, М. Фрідмен.

Поштовхом до вивчення можливостей держави використовувати фіскальні інструменти для підтримки виробників став активний розвиток наукових теорій, які доводили здатність податків виконувати не лише фіскальну функцію, а й відігравати стимулюючу роль в розвитку виробництва. В цьому контексті варто згадати маржиналістську теорію, котра базувалась на положеннях теорії граничної корисності. Її відомі представники – Г. Госсен, У. Джевонс, Л. Вальрас довели, що примусове стягнення у платника певної кількості благ без спеціального еквіваленту здійснює стимулюючий вплив на рівень продуктивності праці і сприяє зростанню обсягів виробництва [147, с. 178]. Тоді ж відбувається обґрунтування необхідності державного втручання в перебіг економічних процесів, зростання ролі держави та ускладнення її економічних функцій. Зокрема, у 70-х роках XIX ст. представники німецької історичної школи А. Вагнер, М. Вебер, Г. фон Шмоллер писали про те, що держава якнайкраще може вирішити проблему нагромадження капіталу, що зумовлює економічний розвиток, шляхом інвестування бюджетних коштів в ті галузі господарства, які визначають економічне зростання країни. На думку

науковців, необхідним елементом державної фінансової політики є державні субсидії та інша підтримка експорту товарів, послуг і капіталу [177, с. 166].

Тези про посилення ролі держави у забезпеченні довгострокових умов економічного зростання знайшли відображення й у працях представників неокласичної школи. Роль держави вони вбачали у вирішенні низки завдань зі структурної перебудови економіки, стимулювання науково-технічного прогресу, заохочення інновацій. За допомогою держави, відмічали неокласики, можна досягти раціонального співвідношення між факторами виробництва. А для цього необхідно скоротити загальний обсяг державних видатків і змінити їх структуру, а саме – збільшити питому вагу видатків, пов'язаних із заохоченням науково-технічного прогресу, розвитком освіти та науки [177, с. 168]. Також неокласики обґрунтовували доцільність державної підтримки економіки шляхом створення сприятливого інвестиційного клімату за рахунок здійснення заходів у сфері податкової політики [1, с. 168].

Неокласична теорія є цінною також тим, що її представники, зокрема А. Маршалл та А. Пігу, обґрунтовували ідеї щодо об'єктів та суб'єктів, які потребують державної підтримки, можливостей використання фіскальних інструментів для подолання окремих «провалів ринку» та сприяння досягненню суспільного добробуту. А. Пігу, так як Ф. Ліст, в своїх роботах аргументував доцільність державної підтримки молодих галузей з метою модернізації та інтенсифікації розвитку промисловості, однак в чітко визначений тимчасовий період. В умовах недосконалості ринкового механізму тимчасова підтримка молодих галузей розглядалась як спосіб компенсації витрат нових видів діяльності й, відповідно, сприяння зростанню їх прибутковості [13, с. 39-40]. А. Пігу вважав податки і субсидії основними інструментами, які держава може використовувати для стимулювання певних сфер діяльності та за допомогою яких «уряд у змозі скоротити розрив між відповідними продуктами у тій або іншій сфері, надаючи інвестуванню засобів у цій сфері «особливу підтримку» або накладаючи на нього «особливі обмеження» [119, с. 259-260].

Подальшого розвитку наукові підходи до підтримки виробників і стимулювання розвитку виробництва за рахунок використання цілісної системи взаємопов'язаних фіскальних інструментів набули в рамках кейнсіанської теорії в 30-тих роках ХХ ст. Такі ідеї розглядались кейнсіанцями в контексті необхідності подолання економічної кризи та забезпечення повної зайнятості за рахунок проведення державної політики, спрямованої на збільшення сукупного попиту [15, с. 14-34]. При цьому пропонувані для використання фіскальні інструменти передбачали опосередкований вплив на діяльність виробників шляхом регулювання доходів, насамперед населення, за рахунок механізму їх перерозподілу за допомогою прогресивних ставок податку на доходи. Такі дії мали мету сприяти зростанню споживчого попиту населення і, тим самим, підтримувати виробників товарів. Водночас вилучені в населення у вигляді податків кошти держава мала спрямовувати або на фінансування поточних видатків, або на інвестування, заохочуючи зростання виробництва і зайнятості.

Якщо кейнсіанська теорія окреслювала напрями й інструменти підтримки виробництва в умовах економічної кризи та неповної зайнятості, то подальший розвиток основних її положень в працях представників некейнсіанської теорії Е. Хансена, Дж. Хікса, П. Самуельсона в 50-60 роки ХХ ст. відбувся у напрямі обґрунтування інструментів державної підтримки в усіх фазах циклу, в умовах тривалого економічного зростання. Її представники доводили необхідність концентрації зусиль на заходах, здатних створити умови для забезпечення безперервного процесу зростання економіки, котрі водночас запобігатимуть кризам. Основне завдання держави полягало у заохоченні зростання приватних капіталовкладень за рахунок створення якомога сприятливіших умов для інвестиційної діяльності підприємств, боротьбі з циклічними коливаннями приватних інвестицій податковими заходами [1, с. 23-24].

Особливу роль податковим інструментам у розширенні інвестування суб'єктів господарювання й зростанні їх ділової активності відводили Г. Стейн, А. Лаффер, Е. Пепсе, Р. Холл, Г. Талок, І. Броузон, Дж. Хау, М. Бернс, Р. Мандаль – представники теорії «економіки пропозиції», яка розвивалась в

рамках неокласичної теорії з кінця 70-х років XX ст. Останні обґрунтовували потребу зменшення податкового тягаря на суб'єктів господарювання шляхом зниження податків (насамперед на доходи від підприємницької діяльності, заробітну плату, дивіденди) та їх граничних ставок, зменшення ступеня прогресивності оподаткування доходів, надання корпораціям податкових пільг інвестиційного характеру, зменшення видатків держави [85, с. 32]. Доводилося, що це збільшить власні фінансові ресурси суб'єктів господарювання, які в подальшому будуть спрямовані на інвестиції в нові техніку та технології. Це, в свою чергу, сприятиме підвищенню продуктивності праці, зниженню витрат на виробництво і, відповідно, зростанню ефективності діяльності виробників.

Ознайомившись із основними постулатами неокласичної, кейнсіанської, неокейнсіанської теорій та теорії «економіки пропозицій», погоджуємось із висновками Г.М. Столярець про те, що багато західних теоретиків відводили вагому роль податкам в періоди криз, в час коли економіка знаходиться в точках біфуркації, в стадії неупорядкованості та хаосу. Це було зумовлено їх переконанням у тому, що на відміну від податкових інструментів, більшість інших економічних регуляторів у такі періоди виявляються малоефективними, оскільки вони є вмонтованими і при системному колапсі економіки їх вплив нівелюється [160, с. 35].

Поділяємо й погляди Я.В. Петракова щодо того, що попри відмінності у підходах до застосування фіскальних інструментів для підтримки виробників за різних умов їх впровадження, доведених в рамках проаналізованих вище теорій, спільним для більшості з них був економіко-центричний підхід. Адже держава, як ініціатор заходів підтримки виробників, головним пріоритетом їх впровадження обирала досягнення загальної ринкової рівноваги і забезпечення конкурентоспроможності національної економіки на світовій арені. Такий підхід давав змогу державі розв'язувати проблеми одразу кількох галузей, стимулювати економічне зростання та забезпечувати високий рівень зайнятості населення. Проте при цьому часто ігнорувався факт низької ефективності використання коштів держави [117, с. 820].

Зміни акцентів державної підтримки виробників, що відбулись у 1980-2000х рр., зумовлені прагненням підвищити ефективність використання коштів держави та забезпечити більш високі кінцеві результати від реалізації заходів. Такі зміни полягали у переході до точкової, селективної підтримки державою окремих галузей з одночасним переглядом форм та інструментів її надання. В окреслений період інструменти регулювання почали ставати складнішими, а інтервенції – цілеспрямованими вузько-орієнтованими. Для вирішення проблем галузей необхідне було використання таких комбінацій інструментів, які мали вищий ефект та кращу результативність [117, с. 821].

Відмітимо, що в цей період науковці активно досліджували питання критеріїв відбору галузей, які потребують державної підтримки, умов та інструментів її надання. Було обґрунтовано доцільність надання підтримки високотехнологічним галузям, а також галузям, здатним створити науково-технічну базу для модернізації та розвитку інших галузей та забезпечити перехід економіки країни на якісно новий рівень розвитку. Доцільними для використання як інструментів було визнано податкові пільги, насамперед інвестиційного та інноваційного спрямування, а також субсидії.

Селективний підхід до надання підтримки виробникам за галузевою ознакою з використанням фіскальних інструментів певною мірою сприяв вирішенню завдань структурної перебудови економіки багатьох країн світу. Разом з тим, такі дії держави створили міжгалузеві дисбаланси й викривлення, сприяючи консервації неконкурентних без державної підтримки структур. Низка боргових і структурних криз по всьому світу на початку XXI ст. стала поштовхом до перегляду підходів до підтримки виробників державою. З огляду на це Я.В. Петраков стверджує про трансформацію галузево-центричного підходу у наданні державної підтримки початку 2000х на новий – громадяно-центричний підхід, за якого основним бенефіціаром інтервенцій стали людина та компанія, які відповідають певним кваліфікаційним ознакам. Важливість останнього полягає у тому, що поєднуючи макрорівень загальних наслідків регулювання з таргетованою зміною поведінки індивідів (кінцевих споживачів

будь-яких послуг, а також бенефіціарів інструментів політики) на мікрорівні, регулятор досягає збалансованої оцінки наслідків впливу на ідентифіковану проблему [117, с. 822]. Отже, такий підхід сприятиме підвищенню ефективності фіскальних інструментів й результативності втручання держави в діяльність суб'єктів господарювання.

Враховуючи сучасні особливості глобалізаційних процесів і підходи до взаємодії економіки, індивіда і навколишнього природного середовища, можна стверджувати про те, що наукове обґрунтування підтримки виробників сьогодні відбувається в рамках доктрини сталого розвитку як пріоритетної ідеї існування планети. Принципи цієї доктрини повинна враховувати й фіскальна політика, а її реалізація повинна сприяти ефективному розвитку суспільства, зростанню добробуту громадян, досягненню екологічного балансу в країні. Високі ставки оподаткування природних ресурсів, звільнення від оподаткування підприємств, які використовують екологічно чисті, енергозберігаючі технології, спрямування державних ресурсів на розвиток екологічних та енергозберігаючих галузей економіки є запорукою досягнення сталого розвитку країни [163, с. 57-58].

У напрацюваннях сучасників обґрунтовуються такі пріоритетні напрями підтримки виробників як подолання негативних екологічних наслідків їх діяльності, впровадження стимулів до мінімізації або запобігання можливому негативному впливу на навколишнє середовище та посилення дії позитивних ефектів від діяльності виробників на інших суб'єктів економічних відносин. Тобто, йдеться про вплив держави за допомогою фіскальних інструментів на такий «провал ринку» як екстерналії. Разом з тим, можна стверджувати про трансформацію фіскальних інструментів підтримки виробників в напрямі більш широкого застосування інструментів непрямого впливу з метою не стільки подолання кризових явищ, скільки запобігання ймовірним негативним наслідкам від діяльності окремих суб'єктів господарювання, стимулювання поширення позитивних екстерналій.

Погоджуємося із міркуваннями Г.А. Чердниченко про те, що державне регулювання масштабних екстерналій повинне стати ядром таких видів

економічної політики як структурна, промислова, інноваційна, соціальна, екологічна та зовнішньоекономічна. Серед усього різноманіття екстерналій від діяльності виробників головну увагу слід приділяти «...крупним ефектам, що суттєво впливають на добробут виробників і споживачів певного регіону чи країни у цілому та які мають пряме відношення до стратегічних цілей розвитку національної економіки» [174, с. 115]. У підсумку це стане поштовхом для розвитку економіки та зростання суспільного добробуту.

Особливо важливим в час формування постіндустріального суспільства вважаємо такий вид екстерналій як знання. Це зумовлено насамперед тим, що отримані знання в подальшому можуть бути засвоєні великою кількістю економічних суб'єктів з відносно невеликими витратами. Приватні інвестиції у створення знань характеризуються вищою суспільною віддачею, порівняно з індивідуальним рівнем прибутковості інвестора. Водночас, з огляду на це, в багатьох випадках сумарні зусилля підприємств, спрямовані на отримання знань (зокрема, на виконання НДДКР), можуть бути нижчими від суспільно оптимального рівня [185, с. 14-15]. Це слугує аргументом на користь потреби підтримки діяльності виробників, пов'язаної з отриманням знань. Доцільність таких дій описує «нова» (ендогенна) теорія зростання. Враховуючи наявність позитивного зовнішнього ефекту в економіці від інвестицій у сферу знань, представники цієї теорії розвивають ідею про те, що «ті сфери економіки, в яких існує зростаючий ефект доходу від масштабу (наука, освіта), заслуговують на державну підтримку» [92, с. 9].

У ХХ ст. одним із впливових чинників економічного зростання визнано людський капітал, нагромадження якого передбачає інвестиції в освіту, здоров'я, практичну підготовку працівників, соціальну інфраструктуру тощо. Зокрема, модель Р. Лукаса, в якій враховується вплив на економічне зростання витрат на знання, професійні навички, здоров'я та мотивацію, доводить, що такі інвестиції дають результат, а саме – збільшують кількість одиниць ефективної праці та породжують позитивні екстерналії [160].



Окреслені ідеї, на наше переконання, сьогодні особливо актуальні для України, оскільки їх впровадження створить умови для переходу країни на інноваційний шлях економічного розвитку.

Не применшуючи наукові здобутки в сфері систематизації передумов та цілей державної підтримки виробників, вважаємо, що наведений перелік не є вичерпним і потребує доповнення, що зумовлено викликами і загрозами, які в умовах сьогодення постають перед державами. Враховуючи, що підтримка виробників одночасно є напрямом та способом вирішення завдань і досягнення поставлених цілей економічної політики (насамперед промислової політики), вважаємо, що в обґрунтуванні доцільності підтримки виробників державою варто враховувати не лише ідеї неокласиків про «провали ринку», а також й окремі положення інших наукових шкіл і теорій. В цьому контексті варто відмітити інституційну теорію. В її основі є твердження про те, що суб'єкти господарювання, які діють у своїх власних інтересах, не є повною мірою інформованими і раціональними, а їх індивідуальну поведінку обмежують, структурують і стимулюють певні інститути – спонтанні та формальні правила з механізмами примушення до їх виконання. Тому підстави для державного втручання зумовлені й необхідністю поліпшення чинних або адаптації нових інститутів для зниження трансакційних витрат господарюючих суб'єктів [116, с. 193], які інституціоналізм розглядає як один з основних факторів, що визначають розвиток економіки [1, с. 24]. Зазначені причини державного втручання одержали назву «провали правил», а їх існування слугує аргументом на користь доцільності формування особливих правил у сферах промислових інновацій, галузевої диверсифікації та глобальних ланцюжків формування вартості тощо [116, с. 193].

Отже, підставою для підтримки виробників як складової промислової політики держави також можна вважати існування «провалів правил». За таких обставин метою надання підтримки виробникам буде формування дієвих правил і системи інститутів, що сприятимуть ефективній діяльності виробників, а також стимулюватимуть їх до інноваційної активності. При цьому під час

усунення «провалів правил» варто враховувати той факт, що інституційне середовище соціально-економічної системи держави є досить неоднорідним, а тому важко в процесі регулювання враховувати розвиток усіх інститутів. Більш того, інститути не є ізольованими один від одного, а всі правила, які регулюють економічні відносини, переплітаються між собою. Коли держава вноситиме зміни в одну сферу економічних відносин, важливо передбачати, до яких наслідків це призведе в суміжних сферах [79, с. 21, 23].

В процесі усунення «провалів правил» з метою активізації інноваційної діяльності виробників слід враховувати, що в сучасних умовах інновації в сфері промисловості є результатом взаємодії різних суб'єктів – фірм, університетів, суспільних агентств, фінансових організацій, які мають партнерські формальні і неформальні відносини. Причому головним чинником успішності інноваційної діяльності, на думку науковців, є особливий соціальний порядок, заснований на «довгих правилах» взаємодії, які створюють передумови для довгострокового господарського планування, і на співпраці економічних суб'єктів. А причиною невдач (або успіхів) співпраці таких організацій, згідно з інституційною теорією, є їх короткостроковий і непартнерський характер, тобто «провали правил». З огляду на те, що ринки не дають підприємствам достатніх стимулів для співробітництва, в цей процес повинна втрутитись держава, а саме – підтримати формування «довгих правил» партнерських відносин різнопланових організацій, стимулювати розвиток здібностей економічних суб'єктів до навчання та кооперативної поведінки [116, с. 193]. Таким чином, підтримка виробників з метою здійснення ними ефективної інноваційної діяльності у контексті усунення «провалів правил» полягає у створенні державою умов для довгострокової планомірної співпраці підприємств, закладів освіти, фінансових та інших організацій тощо.

Т.І. Єфименко, зважаючи на важливу роль інституційних складових серед чинників економічного розвитку, також наголошує на тому, що в умовах невизначеності розвитку світової економіки в ХХІ ст. виникає потреба в посиленні партнерської складової у відносинах економічних агентів. Адже при

цьому «істотно посилюються мотиваційні складові заохочення інвестицій для конкурентоспроможного стійкого розвитку країн» [56, с. 155]. Тобто, лише за умови об'єднання зусиль та налагодження партнерства між господарюючими суб'єктами, між бізнесом та державою, можна отримати вагомі результати в сфері підвищення рівня технологічних укладів виробництва продукції і надання послуг, а отже досягти структурних змін інноваційного розвитку.

В рамках інституційної теорії також розвивається ідея про те, що підтримка виробників є необхідною з огляду на їх неспроможність самостійно вирішити завдання з освоєння виробництва нетрадиційних для певної країни або регіону товарів шляхом адаптації вже відомих у світі товарів і технологій їх виготовлення до місцевих умов [205]. Розв'язання цієї проблеми можливе шляхом реалізації низки інституційних заходів, що передбачають формування правил і організацію на їх основі процесу державно-приватної співпраці.

Іншою підставою для підтримки виробників державою, обґрунтованою фахівцями ОЕСР, є «системних провали», які пов'язані зі сферою національних інноваційних систем та промислових кластерів. Їх проявом є «недостатня взаємодія між суб'єктами в системі, невідповідності між фундаментальними дослідженнями в суспільному секторі і прикладними в промисловості, збої у роботі інститутів трансферу технологій, недостатня здатність підприємств щодо отримання й освоєння інформації [202, с. 41]. З метою подолання таких провалів фахівці ОЕСР рекомендують державам впроваджувати заходи, спрямовані на підтримку розвитку мереж ділових контактів (networking) та інноваційного потенціалу підприємств [202, с. 41-42].

Підґрунтям для підтримки виробників державою, якому науковцями приділено недостатньо уваги, також є сформована під впливом глобалізації нова система міжнародних виробничо-розподільних відносин, які отримали назву «глобальних ланцюжків формування вартості» (global value chains – GVCs). Участь у GVCs дає компаніям з різних країн певні можливості, а саме: змогу увійти до глобальних виробничих структур, поліпшити виробничі процеси та продукти відповідно до стандартів GVCs, підвищити технологічний

рівень та отримати широкий доступ на міжнародні ринки. Водночас для того, щоб успішно експортувати, компаніям потрібно не тільки подолати традиційні торговельні бар'єри і виробляти конкурентоспроможну продукцію, а й стати частиною певної мережі [116, с. 193].

Для успішного подолання цих нових бар'єрів потрібна підтримка з боку держави. Остання полягає у такому: 1) допомозі вітчизняним підприємствам адаптуватися до чинних правил GVCs шляхом інформування про те, які альтернативні GVCs існують і які основні вимоги слід виконати для участі в них, які стандарти тут застосовуються і що потрібно зробити для їх досягнення тощо; 2) сприянні формуванню нових міжнародних правил, котрі є більш вигідними для вітчизняних підприємств, шляхом участі у колективних діях країн, що розвиваються, з гармонізації й усунення подвійних стандартів, контролю дотримання правил конкуренції великими транснаціональними компаніями, їх політикою злиття і поглинань тощо [116, с. 194].

Таким чином, у працях багатьох науковців обґрунтовується економічна доцільність підтримки виробників із застосуванням фіскальних інструментів з огляду на недосконалість ринкового механізму та необхідність подолання «провалів ринку». Утім, вважаємо, що в сучасних умовах динамічної глобалізації, орієнтації країн на інноваційний тип розвитку та формування економіки, що базується на знаннях, теоретичне обґрунтування доцільності підтримки виробників державою має базуватись не лише на «провалах ринку», а й на «провалах правил» та «системних провалах».

Підходи до надання підтримки виробникам змінювалися в ретроспективі відповідно до зміни поглядів науковців на роль та функції держави, ступінь її втручання в економічні процеси та цілі економічної політики. Незважаючи на принципові відмінності у позиціях представників різних економічних теорій щодо підтримки виробників, спільним для більшості підходів є визнання того, що без такої підтримки держави не здатні забезпечити економічне зростання, модернізацію промисловості та якісні структурні зміни в економіці. Водночас погляди вчених різняться щодо вибору фіскальних інструментів, напрямів,

об'єктів та умов підтримки суб'єктів господарювання. Особливої актуальності питання підтримки виробників і стимулювання виробництва набували в умовах розгортання економічних криз. Але попри численні наукові дослідження, як відмічають В.М. Федосов, В.М. Опарін, С.В. Львовкін, універсальних рецептів протидії кризовим явищам ні економічна наука, ні фінансова практика не виробили. Цьому є логічні пояснення. Оскільки кризи постійно еволюціонують, змінюються їхні форми прояву й характер розвитку, відповідно вчорашні, цілком ефективні заходи й засоби економічної політики можуть виявитися малоефективними або взагалі непридатними в нових умовах [170, с. 4]. Тому фіскальний інструментарій підтримки виробників потребує постійного оновлення, формування нових комбінацій з огляду на зміни умов середовища господарювання та обраних державою пріоритетів, а також подальшого теоретичного обґрунтування як цілісного механізму.

## **1.2. Сутність та структура фіскального механізму підтримки виробників**

Матеріали попереднього підрозділу, крім тенденцій розвитку теорій підтримки виробників і виробництва із застосуванням фіскальних інструментів, дотично засвідчують таке:

- сам факт існування відповідних теоретичних напрацювань деактуалізує питання про доведення необхідності такої підтримки за сучасних умов і стану розвитку економіки;
- фіскальні інструменти підтримки широко застосовуються, а процес їх модернізації є безперервним;
- застосування кожного з фіскальних інструментів не є відокремленим процесом, відбувається у певному середовищі, з виконанням сукупності взаємопов'язаних і послідовних дій.

Отже, можемо стверджувати про наявність фіскального механізму підтримки виробників.

Слід зазначити, що у сучасній вітчизняній фінансовій науці існують різні точки зору щодо трактування сутності будь-якого з фінансових механізмів, у т. ч. фіскального. Тому варто проаналізувати походження цього терміну і його значення у контексті цього дослідження.

Прийнято вважати, що термін «механізм» був запозичений економічною наукою із технічної сфери, де він застосовувався для означення внутрішньої будови машин. Наприклад, Великий тлумачний словник сучасної української мови наводить таке першочергове значення цього слова: пристрій, що передає або перетворює рух [29, с. 665]. Як наступні, похідні тлумачення наводяться: внутрішня будова, система чого-небудь; метод, спосіб; сукупність станів і процесів, з яких складається певне фізичне, хімічне та інше явище [29, с. 665]. Тобто, насамперед його використовували для представлення певної системи взаємопов'язаних ланок, що приводять апарати і прибори в дію. Одне з таких значень цього терміну наводять й економічні словники та енциклопедії [54, с. 355; 94, с. 402].

В економіку він увійшов спочатку у сенсі господарського механізму, який визначався як сукупність організаційних структур, основних форм, методів господарювання, важелів управління народним господарством, правових норм та способів використання економічних законів, розв'язання суперечностей економічної системи, реалізації відносин власності, а також розвитку людини та узгодження найважливіших типів інтересів.

Подальші дослідження і наукові узагальнення мали наслідком уточнення використання терміну «механізм» в економіці, який почав застосовуватися, характеризуючи:

- послідовність станів, процесів, що визначають економічне явище, дію на господарську систему;
- систему чи устрій, що визначають спосіб та порядок певного виду діяльності [94, с. 402].

У цьому сенсі він набуває значення економічного механізму. З огляду на зазначене теоретики почали розрізняти економічний механізм макро- та

мікрорівня. Перший стосувався економічних явищ та впливу на господарську систему в цілому, другий – порядку провадження певного виду діяльності.

Ще на етапі первинної розробки господарського механізму з'явилося його структурування за складовими частинами. Воно здійснювалося за низкою підходів, один з яких зосереджувався на конкретних управлінських формах, специфічних напрямках управлінської діяльності стосовно господарства. Саме у його лоні вирізняється фінансовий механізм.

Фінансовий механізм – це «сукупність форм і методів, за допомогою яких забезпечується здійснення широкої системи розподільних відносин, створення та використання централізованих і децентралізованих фондів грошових коштів» [94, с. 402]. Згідно з підходом вчених-фінансистів київської школи, фінансовий механізм розглядається з метою реалізації завдань фінансової політики. У цьому контексті вони пропонують визначати його як «сукупність фінансових методів і форм, інструментів і важелів впливу на соціально-економічний розвиток суспільства» [171, с. 46]. Складові цього механізму виділяються за ознаками: 1) відношення до методів, важелів, чи інструментів впливу та 2) функціонування в різних сферах і ланках фінансових відносин. За першою ознакою серед елементів фінансового механізму потрібно вирізнити фінансове законодавство, управління фінансами, фінансовий контроль, фінансове прогнозування, фінансове планування, фінансові показники, фінансові норми, фінансові нормативи, фінансові ліміти, фінансові резерви, фінансові стимули, фінансові санкції. За другою – фінансовий механізм підприємств, установ і організацій (з можливістю поглиблення розгляду його внутрішніх складових за видами підприємств, установ та організацій); механізм функціонування державних фінансів (з можливістю поглибленого розгляду бюджетного механізму, податкового механізму, об'єднання їх залежно від завдань фінансової політики, що вирішуються, у фіскальний чи податково-бюджетний механізм, та ін.); механізм функціонування міжнародних фінансів; механізм функціонування фінансового ринку; механізм функціонування фінансів домогосподарств; страховий механізм, тощо.

Якщо розглядати економічний механізм (рис. 1.1) як систему, то однією з його підсистем другого рівня є фінансовий механізм. У складі останнього, як підсистема третього рівня, виділяється механізм функціонування державних фінансів. Відповідно, фіскальний механізм у цій системі є підсистемою четвертого рівня, а бюджетно-видатковий і податковий – підсистемами п'ятого рівня. Висновок щодо ранжування четвертого та п'ятого рівня етимологічно обґрунтовується тим, що слово «фіскальний» в цьому випадку слід розглядати не у контексті словосполучення «фіскальна функція податку», а як похідне від терміну «фіск» – казна, що є його первинним значенням.

Слід зазначити, що частково схожої точки зору дотримуються й інші дослідники. Так, наприклад, З. Лободіна на одному з рівнів (який у нас зазначений вище як п'ятий) також виділяє два механізми – формування бюджетних коштів і використання бюджетних коштів. Однак, вона трактує їх як дві складові підсистеми бюджетного механізму соціально-економічного розвитку держави [88, с. 49].

Залежно від цілей і завдань політики, задля реалізації яких, як зазначалося, функціонує певний фінансовий механізм, можуть комбінуватися різні елементи, наприклад, бюджетно-видаткового і податкового механізмів, утворюючи підсистеми шостого рівня – механізми підтримки виробників, населення, тощо.

Отже, з огляду на зазначене та базуючись на визначеннях економічного і фінансового механізмів, можемо стверджувати, що фіскальний механізм являє собою складову частину, підсистему фінансового механізму, сукупність бюджетно-видаткових та податкових форм, засобів та інструментів формування і використання централізованих фондів грошових коштів з метою фінансування діяльності держави і досягнення цілей її політики. У цьому контексті можна погодитися з думкою В.М. Мельника, І.Г. Канцур та М.М. Мельника, які, поєднуючи тлумачення цього терміну з використанням процесного підходу, зазначають: «під фіскальним механізмом слід розуміти сукупність бюджетного та податкового механізмів, що поєднує в собі розподільчі процеси від сплати



податків до використання фінансових ресурсів держави. ... Фіскальний механізм включає систему взаємопов'язаних між собою інструментів, за допомогою яких визначаються оптимальні параметри формування фінансових ресурсів бюджетів різних рівнів та максимальна ефективність їх розміщення й використання для забезпечення соціально-економічного розвитку» [97, с. 16-17].

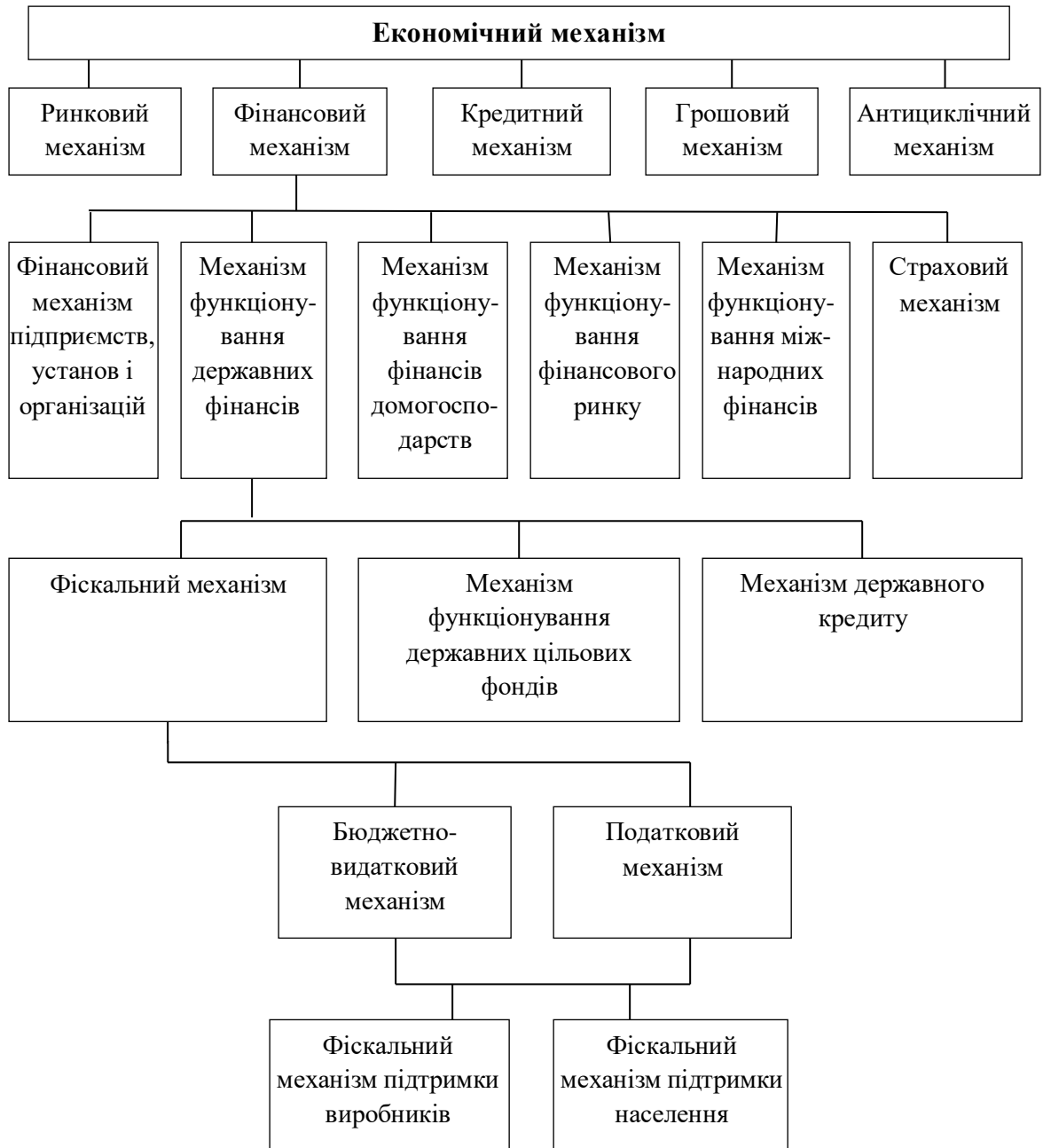


Рис. 1.1. Економічний механізм як система\*

\* Складено автором

Залежно від спрямованості фінансової політики держави стосовно конкретних суб'єктів, вирізняються фіскальні механізми їх підтримки (чи обмеження соціально небезпечної або небажаної діяльності) з боку держави. Серед таких є фіскальний механізм підтримки виробників (а точніше – підтримки їх суспільно значущої діяльності – виробництва). Останній можна охарактеризувати як сукупність бюджетно-видаткових та податкових форм, засобів та інструментів, за допомогою яких держава може справляти стимулюючий вплив на діяльність суб'єктів господарювання своєї юрисдикції.

Структура або конструкція такого механізму складається з певного набору зазначених форм, засобів та інструментів. Поєднання і взаємодія цих елементів, призводить до функціонування механізму, а визначення їх кількісних параметрів задає напрям реалізації державної політики, визначає силу і межі її впливу.

У складі фіскального механізму підтримки виробників потрібно виділяти дві основних форми впливу держави на діяльність суб'єктів господарювання: прямого та опосередкованого (непрямого). Прямий вплив здійснюється через включення підтримки безпосередньо у мікроекономічну модель функціонування господарюючого суб'єкта, у процес його господарської діяльності. Непрямий – через спрямоване коригування умов функціонування, вплив на ринкове середовище, мікроекономічну модель ринку.

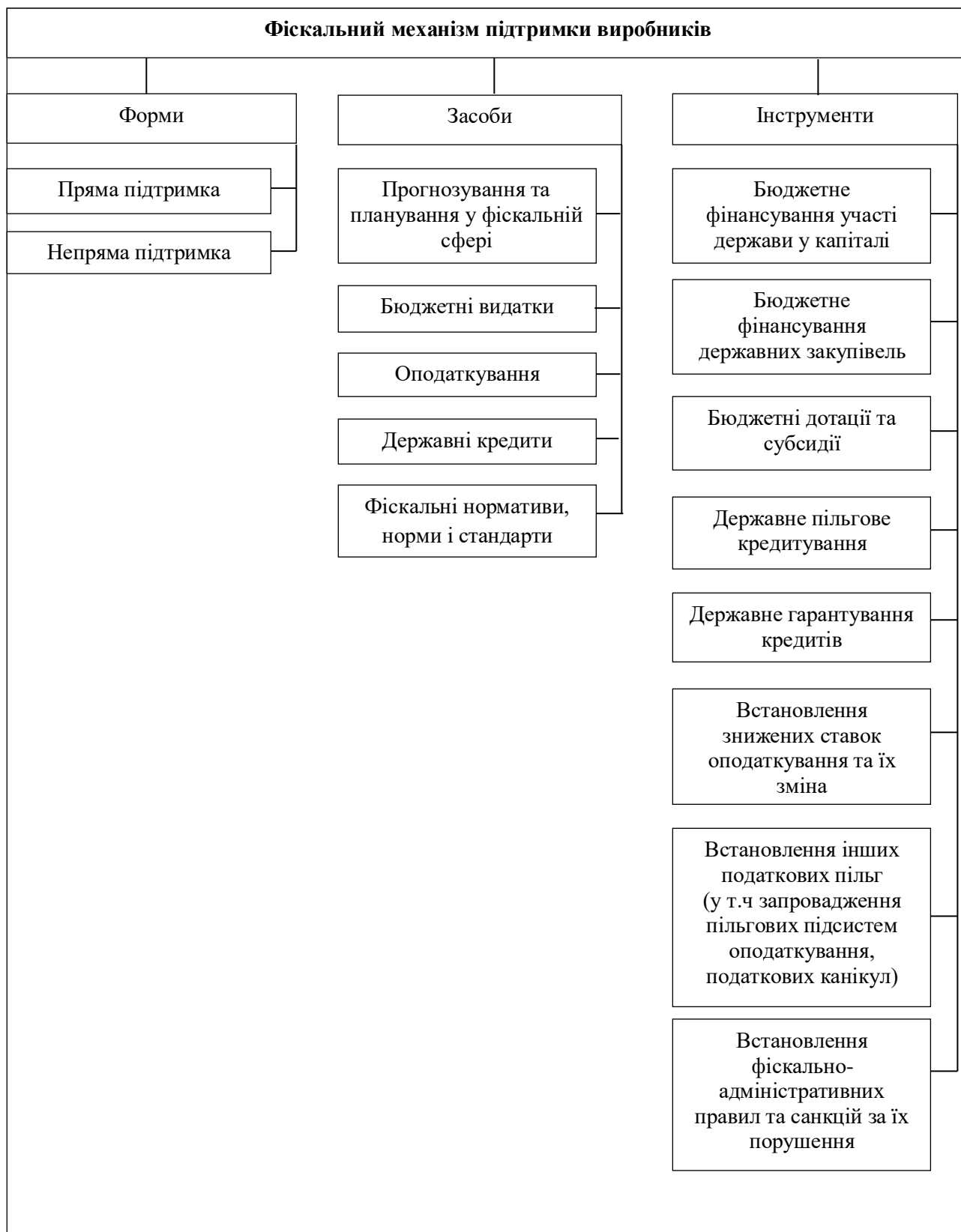
Основними засобами справляння підтримуючого впливу (способами, за допомогою яких справляється вплив) є прогнозування та планування у фіскальній сфері, бюджетні видатки, оподаткування, державні кредити; фіскальні нормативи, норми і стандарти.

Зазначені засоби передбачають використання конкретних інструментів (інакше кажучи технологічної оснастки), за допомогою яких здійснюється фіскальна підтримка виробників. Серед них у сучасних умовах особливо слід виділяти: бюджетне фінансування участі держави у капіталі; бюджетне фінансування державних закупівель; бюджетні дотації та субсидії; державне пільгове кредитування; державне гарантування кредитів; встановлення

знижених ставок оподаткування та їх зміна; встановлення інших податкових пільг (у т. ч. запровадження пільгових підсистем оподаткування, податкових канікул); встановлення фіскально-адміністративних правил та санкцій за їх порушення (рис. 1.2).

Участь держави у капіталі підприємств, як і державне господарювання в цілому, часто піддається сумніву. Ще з кінця XIX ст. у працях відомих фінансистів знаходимо висновки про низьку ефективність державного підприємництва. Однак до сьогодні держава є активним учасником різних господарських товариств. Вважається, що така участь зумовлена також об'єктивними причинами, виходячи не тільки із соціальних завдань держави. Як правило, при утворенні господарських товариств не завжди йде мова про першочерговість отримання прибутку. Перш за все, ставляться задачі ефективної реалізації державних функцій ринковими методами.

Утім, фінансуючи свою участь у капіталі, держава підтримує виробників як прямо, так і опосередковано. Пряма підтримка полягає у фінансовому впливанні та капіталовкладеннях щодо того суб'єкта, який безпосередньо організований за участю держави як співвласника, акціонера. Непряма – це створення (через діяльність цього суб'єкта) інфраструктурних та соціальних об'єктів, які використовуються іншими бізнесовими структурами. Такі об'єкти, як правило, або взагалі не з'явилися б без державної участі в капіталі, на основі лише приватних інвестицій, або користування ними було б значно менше доступним і більш витратним для усіх учасників ринку.



**Рис. 1.2. Структура фіскального механізму підтримки виробників\***

\* Складено автором.

При цьому потрібно враховувати, що фінансування участі в капіталі здійснюється з урахуванням низки обмежень з боку законодавства. Перш за все, вони продиктовані специфічною мотивацією державної участі, заснованої, як зазначалося вище, не завжди на прибутковості. Ефективність капіталовкладень держави в цьому випадку визначається не стільки прибутковістю, скільки досягненням визначеної суспільно значущої мети. Відмінність інтересів та мотивів держави впливає на правове регулювання її участі, правовий статус таких товариств, тощо, і передбачає наявність низки специфічних норм, якими регламентується їх діяльність і діяльність представників держави в їхніх управлінських структурах. Також значні відбитки на правове регулювання накладають особливості бюджетного законодавства, оскільки джерелом фінансування участі в капіталі є державний бюджет або бюджети регіонів чи муніципалітетів.

Тим не менш, така специфіка, що витікає із національного законодавства кожної держави і має різні місцеві відтінки, не заперечує використання у сучасних умовах названого інструменту фіскальної підтримки виробників.

Державні закупівлі мають двоїсту природу: по-перше – це спосіб задоволення потреб держави у продукції, роботах і послугах, необхідних для розв'язання соціальних та економічних проблем країни, підтримання обороноздатності та безпеки, створення резервів, забезпечення функціонування установ; по-друге – це інструмент підтримки виробництва і виробників. Державне замовлення дає можливість виробникам забезпечити певні обсяги завантаження своїх потужностей і стає для них джерелом стабільного надходження фінансових ресурсів у вигляді виручки від реалізації продукції, робіт і послуг. Залежно від цілей і пріоритетів державної політики, державні замовлення в різних співвідношеннях передбачають купівлю зброї, військової техніки, продовольства, товарів для забезпечення діяльності державних установ, послуг з будівництва об'єктів (як оборонного, так і цивільного призначення), перевезення вантажів та людей, послуг зв'язку, послуг

інформаційного характеру тощо. Їх придбання здійснюється за бюджетні кошти шляхом бюджетного фінансування.

Значення державних закупівель для виробників сьогодні важко переоцінити, адже вони складають в ЄС та в Україні біля 20% ВВП. Зрозумілою при цьому є зацікавленість виробників у їх фінансуванні та подальшому використанні цього інструменту фіскальної підтримки. Однак, він приховує в собі і певні ризики, що провокуються мотиваційними проблемами державних закупівель. Метою виробника-постачальника є максимізація прибутку. Метою покупця (держави) є забезпечення (з допомогою закупівель) надання державних послуг і виконання державних функцій. Мова тут уже йде не про прибутки, а про задоволення інтересів громадян і громад, економне використання коштів платників податків. Поряд з цим, працівники державних установ, відповідальних за фінансування державних закупівель, не мають особистої зацікавленості в економії бюджетних коштів. Це створює умови для корупції та породжує потребу у застосуванні додаткових складних механізмів організації і фінансування державних закупівель. Найбезпечнішими з точки зору корупційних загроз є варіанти некомерційної поведінки покупців у державного сектору, які зводяться до надання переваг постачальникам, стосунки з якими просто давні і звичні (навіть попри відносну невігідність), або ці постачальники є місцевими для якогось регіону чи адміністративно-територіальної одиниці та забезпечують там робочі місця і податкові надходження. Але це не сприяє розвитку прозорої ринкової економіки і зумовлює потребу застосування спеціальних норм, структурування процесу державних закупівель та їх фінансування, спрямованого на створення конкурентних засад для отримання найкращих пропозицій при найменших витратах коштів платників податків.

У питаннях протидії корупції та впровадженню принципів прозорості і конкурентоспроможності у процесі державних закупівель найбільших успіхів досягли країни ЄС. Для цього використовується система наднаціонального регулювання через директиви ЄС та низка вимог національного законодавства

кожної держави. Вони встановлюють об'єктивні критерії застосування закупівельних процедур на конкурсній основі та створюють необхідні умови для забезпечення прозорості процесів. Зокрема, директивами сформульовано єдині вимоги щодо публічності інформації про державні закупівлі, стосовно використовуваних типів критеріїв оцінювання і специфікацій замовлення, вимоги до установ, екологічні вимоги, правила проведення процедур та порядок оскарження, визначені особливості конкурсних процедур для різних видів договорів. У цьому контексті найбільшою проблемою багатьох держав, у т. ч. України, є визначення чітких критеріїв оцінювання пропозицій. Основним вітчизняним критерієм стала ціна. Це зумовлено тим, що він порівняно легкий у застосуванні та залишає менше можливостей для суб'єктивних рішень, що можуть спричинити корупційні дії. На противагу цьому, досвід Євросоюзу демонструє використання, крім ціни, групи показників (зокрема, функціональності, економічності експлуатації обладнання, післяпродажного та гарантійного обслуговування), серед яких є якісні. З огляду на специфіку вітчизняних умов, існують побоювання стосовно можливості зловживань при умові врахування зазначених критеріїв. Такий ризик існує також в ЄС. Але там для його нівелювання було впроваджено низку рішень, спрямованих на конкретизацію та посилення чіткості вимог, що виключають занадто велику дискрецію в прийнятті остаточного рішення закупівельником. Крім того, було удосконалено процедури оскарження, що розширило поле анулювання результатів тендерів навіть щодо тих випадків, коли один з учасників оскаржив можливість різного трактування і розуміння термінів та вимог щодо якості, функціональності та інших характеристик об'єкту закупівлі. Це автоматично схиляє закупівельників до формулювання більш чітких критеріальних визначень та обмежує можливості застосування суб'єктивних суджень при прийнятті рішення. Тим більше, що у судовій практиці «існує безліч прикладів оскарження (і навіть анулювання) результатів тендерів країн ЄС через використання критеріїв, які були занадто розпливчастими» [6]. Також є низка проблем включення екологічних вимог в умови закупівель. Оскільки їх

розв'язання в ЄС знаходиться на початковій стадії, то на наднаціональному рівні організовано роботу з розробки рекомендацій закупівельникам щодо відповідних підходів при формуванні тендерних умов.

На протидію корупції та забезпечення прозорості державних закупівель і процесів їх фінансування також спрямоване застосування електронних методів. Для цього використовуються спеціальні правила, засоби, системи та пристрої. Електронні закупівлі дозволяють, крім зазначеного, вирішити ще кілька питань, важливих для суб'єктів господарювання і спрямованих на підтримку їх інтересів: економія часу, менша потреба використання ресурсного потенціалу (зокрема, трудового), запобігання проведенню закупівель без наявних бюджетних асигнувань, позбавлення потреби збору інформації, яка міститься в електронних реєстрах та може бути доступною в онлайн-режимі тощо.

Таким чином, використання такого інструменту фіскальної підтримки виробників, як фінансування державних закупівель, супроводжується низкою проблем. Але він завжди розглядався і розглядається як важливе знаряддя надання преференцій національним виробникам, стратегічної підтримки та захисту галузей виробництва. Це своєрідний протекціоністський засіб, який навіть в умовах сповідування розвиненими країнами економічного лібералізму та вільної торгівлі частково завжди має місце у їхній економічній політиці.

Одним із найбільш дискусійних за сучасних умов інструментів фіскальної підтримки виробників є бюджетні дотації та субсидії. Він застосовується досить широко, однак, за деякими напрямками обмежений навіть на міжнародному рівні (включаючи СОТ).

Під бюджетними дотаціями у цьому випадку потрібно розуміти суми грошових коштів, які виділяються державою з бюджетів різних рівнів збитковим підприємствам на покриття їх збитків. Найчастіше це застосовується у тому випадку, коли держава обмежує ціни на соціально значущі товари, а суми перевищення витрат над виручкою компенсує виробникам. Але не виключені також можливості застосування дотацій з метою протидії та недопущення банкрутства важливих для країни системоутворюючих суб'єктів



господарювання, їх об'єднань та цілих галузей. Основними характеристиками дотацій є умови їх надання: безоплатність, безповоротність та відсутність визначених напрямів і обмежень використання отримувачем.

Бюджетні субсидії сучасною економічною теорією на європейському просторі трактуються по-різному. Найчастіше під цим поняттям розуміють грошову допомогу, виплачувану виробникам з бюджетів різних рівнів та державних цільових фондів (а інколи і з бюджетних та позабюджетних фондів інших держав). На відміну від дотацій, ці виплати є цільовими.

Однак, згідно з багатьма теоретичними розробками, до складу субсидій включають не лише виплати з бюджету, і й інші види фінансової та нефінансової підтримки, які дають можливість виробникам отримати додаткові прибутки поза своїми ринковими операціями (зокрема, податкові пільги, кредитування державою або за участю держави з використанням пільгових процентних ставок, пільгове державне (або за участю держави) страхування). У такому випадку розрізняють прямі (у формі бюджетних виплат) та непрямі (у формі податкових пільг, пільгових кредитів і пільгового страхування) субсидії.

Застосування прямих субсидій вважається одночасно як потужним та необхідним інструментом підтримки національних виробників, так і небезпечним засобом впливу на ринкові відносини. Їх небезпека полягає у можливості спотворення структури виробництва та протидії вільному переливанню капіталів. У зв'язку з цим окремі прямі субсидії є забороненими на міжнародному рівні (наприклад, субсидії експортерам на покриття різниці між витратами і доходами, що підлягають виплаті за наслідками експортної операції, недозволені СОТ).

Відповідно до призначення розрізняють також субсидії імпортні, експортні, специфічні та інвестиційні. Імпортна субсидія може надаватися підприємствам-імпортерам для підтримки імпорту тих товарів і технологій, у ввезенні яких держава на цьому етапі особливо зацікавлена через їх брак на внутрішньому ринку та одночасно високу потребу в них з боку вітчизняних суб'єктів. Експортна субсидія призначається для стимулювання експорту (про

існування деяких заборон щодо цього на міжнародному рівні вже йшлося вище). Специфічна субсидія надається обмеженому колу виробників чи експортерів, інколи певній галузі, з метою розвитку імпортозаміщення або стимулювання експорту. Інвестиційна субсидія може надаватися для стимулювання капіталовкладень у конкретні види перспективних основних засобів, впровадження яких у виробничі процеси відповідає стратегічним цілям державної політики на певному етапі, однак запит з боку ринку є поки що недостатнім (у т. ч. через дороговизну високотехнологічного обладнання для вітчизняних підприємств).

Державне пільгове кредитування виробників також доволі широко використовувалося багатьма країнами, особливо у XX-XXI ст. Історія демонструє різні варіанти його застосування:

- виділення з бюджету безвідсоткових кредитів або кредитів за процентними ставками, нижчими ринкових;
- виділення з бюджету кредитів із зобов'язанням позичальника щодо неповного, часткового повернення;
- компенсація з бюджету банкам частини відсоткової ставки (до ринкового рівня) за кредитами, виданими на пільгових умовах певним категоріям виробників;
- компенсація з бюджету банкам повністю відсоткових ставок та частини тіла кредитів, виданих певним категоріям виробників;
- повна компенсація з бюджету банкам (з наступним списанням) кредитів, отриманих певними категоріями виробників.

Крім цього, широкого застосування набуло державне гарантування за кредитами, виданими національним виробникам вітчизняними і зарубіжними фінансово-кредитними установами. У ході такого гарантування держава стає стороною, яка приймає на себе можливі ризики неповернення чи неповного повернення коштів, несплати відсотків.

Застосування цих інструментів фіскальної підтримки виробників стало можливим на основі бурхливого розвитку державного кредиту як системи

суспільних відносин, у яких держава почала виступати не лише позичальником коштів у юридичних та фізичних осіб, а й їхнім кредитором.

Значна частина авторів, як уже зазначалося, відносить ці інструменти до складу прихованого (непрямого) субсидіювання або навіть дотування. Ми не схильні погоджуватися з цією точкою зору, хоч вона і відповідає деяким європейським правилам, що застосовуються в економічній практиці. Річ у тім, що, на відміну від субсидій і дотацій, кредитні відносини характеризуються поворотністю отриманих коштів. У зв'язку з цим віднесення названих інструментів до різновидів субсидій чи дотацій може бути виправданим і обґрунтованим лише у тих випадках, коли держава повністю списує виробникам кредити і відсотки за ними, компенсуючи заборгованість перед фінансово-кредитними установами. Однак, слід зазначити, що таких випадків було небагато у фінансовій історії (хоч вони мали місце, зокрема, в Україні у 90-х роках ХХ ст. щодо сільськогосподарських виробників). Це скоріше винятки, ніж правила фіскальної підтримки, які ще іноді називають одноразовими та напіваномальними рішеннями. Тому підстави віднесення державного пільгового кредитування та державного гарантування за кредитами до складу різновидів субсидій і дотацій не можуть вважатися достатніми з точки зору фінансової теорії.

Розповсюдженим у світі є застосування такого інструменту фіскальної підтримки виробників, як встановлення знижених ставок оподаткування та їх зміна залежно від поточної ситуації в економіці. Так, В.М. Мельник зазначає: «Зміна шкали оподаткування є одним із найпотужніших важелів податкового стимулювання (обмеження) активності легального сектору економіки» [95, с. 35]. За допомогою знижених ставок податків для певних груп виробників чи галузей, держава вилучає з їх обороту менші суми коштів на суспільні потреби. В результаті такої економії на сплаті податків, виробник має змогу залишати у своєму розпорядженні більшу частину прибутків, ніж за стандартних умов, які потім може використати для фінансування інвестицій чи поповнення обігових коштів. Правда, зекономлені кошти розподіляються між накопичувальними і

споживчими фондами. Проблемою є непрогнозованість пропорцій зазначеного розподілу, а відтак, непередбачуваність обсягів стимулюючого ефекту щодо зростання виробництва у конкретних галузях національного господарства.

Аналогічним чином діють інші податкові пільги. У складі механізму фіскальної підтримки виробників слід виділяти також такі види податкових пільг як пришвидшена амортизація, інвестиційні податкові знижки та податкові кредити, податкові знижки та податкові кредити на науково-дослідні та дослідно-конструкторські роботи, звільнення від оподаткування окремими податками певних категорій виробників та видів доходів від виробництва і реалізації деяких груп чи окремих найменувань товарів і послуг.

За об'єктом податкової підтримки виробників державою інструменти можна поділити також на пільги для окремих видів економічної діяльності; пільги для окремих територій та економічних зон; пільги для технопарків; пільги на підтримку окремих підприємств (зокрема, законодавством України надавалися пільги для виробників дитячого харчування, підприємств, заснованих інвалідами і громадськими організаціями інвалідів, тощо); інші пільги економічного призначення [156, с. 47].

Окремої уваги заслуговують так звані пільгові підсистеми оподаткування. Їх, як правило, запроваджують для підтримки суб'єктів господарювання з обмеженими масштабами діяльності (мікробізнес та малий бізнес). Зокрема, в Україні щодо таких суб'єктів діє спрощена система оподаткування, обліку та звітності, що базується на єдиному податку. Проблема застосування цих підсистем – це можливість їх використання у схемах податкової мінімізації й ухилення від сплати податків великого бізнесу. Як засоби протидії таким тенденціям можуть використовуватися тимчасовість запровадження таких підсистем та введення обмежень на роботу з певними покупцями і замовниками (зокрема, представниками великого бізнесу). Більшість держав використовує такий інструмент фіскальної підтримки лише стосовно суб'єктів, які надають окремі види послуг населенню. В Україні, щоправда, ситуація дещо інша: спрощена система оподаткування, обліку та звітності функціонує вже двадцять

років, окремі обмеження щодо використання її можливостей великим бізнесом у схемах мінімізації та ухилення від сплати податків почали досить несміливо запроваджуватися лише останні п'ять років, а дієвий контроль діяльності платників єдиного податку практично відсутній через одночасне спрощення не лише оподаткування, а й обліку. Утім, наявність національних особливостей та невеликого досвіду окремих країн не заперечує можливостей успішного використання цього елемента механізму фіскальної підтримки виробників.

Щодо податкових інструментів підтримки виробників А.І. Крисоватий та Г.В. Василевська звертають увагу на тривалий період безсистемного та необґрунтованого їх застосування в Україні [78, с. 95]. Але вчені також підкреслюють, що саме по собі призначення преференційного оподаткування має на меті сприяння довгостроковому економічному зростанню і соціальному розвитку [78, с. 70]. Питання лише в оптимальності його використання.

Водночас слід зважати на те, що використання податкових пільг має відбуватися, з одного боку, із забезпеченням їх «фіскальної безпечності» (мінімізації можливостей «проїдання») [80, с. 101], з другого – з урахуванням сумісності з конкуренцією. Правила сумісності з конкуренцією дотримуються, зокрема, ЄС і з 2023 р. вони стосуватимуться України згідно зобов'язань щодо асоціації. В ЄС непоодинокими є факти визнання надмірності, вибіркості та невинуватості податкових пільг, які призвели до стягнення з компаній усієї суми отриманої вигоди на користь держав-членів. Зокрема, у т. ч. на цих підставах у 2015 – 2018 рр. 35 міжнародних компаній додатково сплатили близько 900 млн євро податків у Бельгії, а компанія Apple відшкодувала на користь Ірландії 14,3 млрд євро [53]. Антимонопольний комітет України також має відповідні права: він не має права застосовувати штрафи, як за іншими своїми повноваженнями, але може з ретроспективним часовим лагом у десять років проводити контрольні заходи і вимагати повернення повної суми отриманої державної допомоги, несумісної з конкуренцією (у т. ч. в результаті користування податковими пільгами).

Запровадження податкових канікул є, як правило, одноразовим, тимчасовим, але дієвим способом підтримки національних виробників на етапі виходу з кризи. Метою їх використання державами є формування фінансово-економічних умов для подальшого підйому господарської активності. Вони дозволяють акумулювати кошти для утворення інвестиційних фондів суб'єктів господарювання. Країни, що потерпали від криз, які супроводжувалися послабленням державного впливу і контролю та тінізацією економіки, як правило, паралельно з податковими канікулами проголошують податкові амністії задля виведення економічних оборотів і доходів бізнесу та населення з тіні. Сама податкова амністія не може вважатися інструментом фіскальної підтримки виробників, однак вона посилює стимулюючий вплив держави щодо нарощування обсягів легальної економіки.

Переходячи до розгляду останнього з інструментів у складі механізму фіскальної підтримки виробників, зазначимо, що встановлення фіскально-адміністративних правил та санкцій за їх порушення на перший погляд видається не зняряддям сприяння суб'єктам господарювання, а засобом досягнення інтересів держави. Однак, оскільки ми ведемо мову про легальних і законослужняних виробників, то важливо врахувати думку В.М. Мельника та О.Д. Борзенкової щодо ролі фіскально-адміністративних правил у забезпеченні їх діяльності та регулюванні сприятливого середовища її здійснення. Зокрема, вони зазначають: «Адміністрування податку здатне посилювати або, навпаки, послаблювати ефекти справляння (у т. ч. стимулюючі)» [98, с. 118]. Описуючи один із аспектів впливу на підприємства контрольно-перевірочної роботи як складової адміністрування податків, ці вчені підкреслюють: «Обґрунтовано дотримуючи податкові зобов'язання порушникам податкового законодавства і застосовуючи штрафні санкції, державні органи сприяють встановленню атмосфери справедливості та поверненню недобросовісних платників до загальних умов конкурування (ухиляючись від сплати податку, вони отримували додаткові джерела самофінансування, і, таким чином, перебували у виграшному становищі порівняно з іншими суб'єктами ринку). У

цьому проявляється позитивний регулюючий ефект» [98, с. 124]. Інакше кажучи, для законслухняних виробників фіскально-адміністративні правила і встановлені за їх порушення санкції не є засобом негативного впливу з боку держави. За відсутності порушень і, відповідно, фінансової відповідальності (з вилученням частини коштів), вони дають змогу очікувати відлагодження зовнішнього конкурентного середовища, обмеження несприятливих ситуацій, чим непрямо справляють підтримуючу дію. Об'єктивна можливість цього зумовлюється тим, що «фіскальні служби, застосовуючи сучасні методи своєї роботи, можуть проникати у всі сфери господарської діяльності платників» [96, с. 68]. Однак, норми цих правил та їхня дія, обсяги, умови і параметри застосування відповідальності є дуже чутливою, делікатною та дискусійною справою: «...при будь-яких, навіть з першого погляду незначних недоречностях одночасно унеможлиблюється функціонування механізмів і акумулювання грошових коштів держави, і регулювання соціально-економічних процесів» [96, с. 32]. Тому їх встановлення вимагає попереднього аналітичного, прогнозного та планового опрацювання.

Увесь інструментарій фіскального механізму підтримки виробників так чи інакше тісно пов'язаний із прогнозуванням та плануванням у фіскальній сфері. У ході діяльності з планування і прогнозування визначаються обсяги фінансових ресурсів, які будуть прямо виділені чи надані непрямыми методами на підтримку суб'єктів господарювання. Крім того, прогноуються ефекти від застосування інструментів підтримки та здійснюється порівняльний аналіз вигод і втрат суспільства, визначається послідовність дій із впровадження необхідних заходів. Тому, так як для будь-якого фінансового механізму, планування і прогнозування є вихідною складовою фіскального механізму підтримки виробників, що дозволяє розробити послідовність та визначити обсяги застосування усіх інших його структурних елементів, передбачити можливість виникнення тимчасових несприятливих ситуацій та нівелювати їх негативні ефекти. Воно дозволяє розробити норми, нормативи і стандарти для

фіскальної сфери, необхідні для функціонування фіскальної системи в цілому та інструментарію фіскального механізму підтримки виробників зокрема.

Таким чином, як слідує з викладеного, усі засоби фіскального механізму підтримки виробників можна поділити на дві групи:

- забезпечуючі функціонування усього механізму та його інструментарію (планування і прогнозування у фіскальній сфері; фіскальні норми, нормативи і стандарти);

- об'єднуючі та забезпечуючі використання певних груп інструментів (бюджетні видатки (включає та забезпечує використання таких інструментів: бюджетне фінансування участі держави у капіталі; бюджетне фінансування державних закупівель; бюджетні дотації та субсидії; встановлення фіскально-адміністративних правил та санкцій за їх порушення), оподаткування (включає та забезпечує використання таких інструментів: встановлення знижених ставок оподаткування та їх зміна; встановлення інших податкових пільг (введення пільгових підсистем оподаткування, податкових канікул); встановлення фіскально-адміністративних правил та санкцій за їх порушення), державні кредити (включає та забезпечує використання таких інструментів: державне пільгове кредитування; державне гарантування кредитів; встановлення фіскально-адміністративних правил та санкцій за їх порушення)).

Отже, з огляду на наведене у цьому підрозділі, фіскальний механізм підтримки виробників є багаторівневою системою, для якої характерна ієрархічність та наявність зв'язків між внутрішніми елементами і зовнішнім середовищем. Крім того, це управлінська система, у функціонуванні якої помітну роль відіграє суб'єктивний чинник. Тому важливим завданням фінансової теорії є не лише його дослідження як даності, а й конструювання та модернізація елементного складу, обґрунтування напрямів поліпшення функціонування і використання в інтересах розвитку окремих виробників, галузей і видів господарської діяльності, суспільства в цілому.



### **1.3. Податково-бюджетна підтримка виробників в контексті законодавства ЄС у сфері надання державної допомоги**

Як згадувалося у попередніх підрозділах, сьогодні фіскальна підтримка виробників як у країнах Європейського Союзу, так і в Україні, яка підписала Угоду про асоціацію з ЄС, має здійснюватися з урахуванням законодавства ЄС з державної допомоги, що звужує межі у застосуванні заходів такої підтримки. При цьому усі положення Угоди про асоціацію з ЄС у сфері державної допомоги мають бути імплементовані Україною до 1 січня 2023 р. Це посилює актуальність дослідження питань надання держдопомоги в цілому та обмежень і пріоритетів у застосуванні податково-бюджетних інструментів підтримки виробників зокрема в умовах євроінтеграційних процесів.

Надання державної допомоги в Євросоюзі регламентовано насамперед Договором про функціонування ЄС (далі – ДФЄС) [193], статті 107 якого майже дослівно відповідає стаття 262 Угоди про асоціацію між Україною та ЄС. У ст. 107 (1) ДФЄС йдеться про те, що будь-яка допомога, надана країнами – членами ЄС з використанням державних ресурсів, що спотворює чи загрожує спотворити конкуренцію шляхом надання переваг окремим підприємствам або виробництву окремих товарів, є несумісною з функціонуванням єдиного ринку, якщо вона негативно впливає на торгівлю між країнами – членами<sup>1</sup>. Інакше кажучи, європейське законодавство у сфері державної допомоги спрямоване на те, щоб завадити наданню країнами ЄС окремих переваг національним компаніям (виробникам), які можуть спричиняти спотворення конкуренції на території Європейського Союзу.

Політика ЄС щодо підтримки виробників базується на тому, що надання державної допомоги протягом тривалого часу може призводити до подальшого функціонування неефективних галузей економіки, що стримуватиме розвиток нових інноваційних підприємств, котрі могли би виробляти більш

---

<sup>1</sup> В Угоді про асоціацію між Україною та ЄС йдеться про недопущення негативного впливу надання державної допомоги на торгівлю між сторонами – підписантами Угоди.

конкурентоспроможну продукцію. Це може справляти негативний вплив на розвиток економіки у довгостроковій перспективі. Тому, щоб не допустити або усунути небажані прояви конкуренції на єдиному ринку та створити справді відкритий та конкурентний ринок, необхідні дієві правові норми щодо надання державної допомоги.

Зрозуміло, що не будь-яка державна допомога має негативні наслідки. Законодавство ЄС у сфері держдопомоги дає можливість надавати низку видів підтримки, які сприяють економічному зростанню та досягненню інших цілей, не спричиняючи при цьому значного спотворення конкуренції. Такі заходи державної політики вважаються допустимими і «сумісними з функціонуванням єдиного ринку». Вони охоплюють державну допомогу для депресивних регіонів і для досягнення горизонтальних цілей (наприклад, сприяння впровадженню інновацій, розвитку малого і середнього бізнесу). При цьому значна кількість видів підтримки, які визнано бажаними, можуть надаватися без нотифікації (повідомлення для отримання погодження від) Єврокомісії.

Відповідно до ДФЄС, серед заходів податково-бюджетної підтримки виробників сумісною з функціонуванням єдиного ринку є допомога для:

- відшкодування збитків, спричинених природними катастрофами або надзвичайними ситуаціями (ст. 107 (2, b));
- сприяння економічному розвитку регіонів з надзвичайно низьким рівнем життя або із суттєвим рівнем безробіття (ст. 107 (3, a));
- сприяння виконанню важливого проекту задля спільного європейського інтересу або усунення значних перекосів у функціонуванні економіки країни ЄС (ст. 107 (3, b));
- сприяння розвитку певних видів економічної діяльності або економічних сфер, якщо така державна допомога не справляє негативного впливу на торгівлю між країнами – членами ЄС (ст. 107 (3, c));
- досягнення цілей, дозволених відповідно до правил ЄС (затверджуються рішенням Ради ЄС за пропозицією Єврокомісії) щодо горизонтальних блоків

виключень і правил стосовно горизонтальної та галузевої державної допомоги, яка надається відповідно до викладених у них умов (ст. 107 (3, e)).

Суб'єкти господарювання, які використовують державні кошти, мають розуміти положення законодавства ЄС у сфері державної допомоги, оскільки порушення відповідних вимог може мати серйозні наслідки:

- підтримка може бути припинена, а за вже наданою підтримкою висуватиметься вимога щодо повернення коштів держави з відсотками;

- те, що підприємства, яким раніше надавалася підтримка, внаслідок вимоги повернення неправомірно отриманих коштів можуть збанкрутувати, судовою практикою визнається як належне.

Зауважимо, що правила у сфері державної допомоги застосовуються лише щодо тих заходів (у т. ч. бюджетно-податкової підтримки виробників), які відповідають усім критеріям, визначеним у ст. 107 (1) ДФЄС, а саме:

- надання державою або з використанням державних ресурсів;
- наявність економічної переваги для отримувача;
- вибірковість (селективність);
- спотворення конкуренції та негативний вплив на торгівлю.

Критерій надання державою або з використанням державних ресурсів передбачає, що підтримка може здійснюватися за рахунок коштів центральних, регіональних та місцевих органів влади, державних банків і фондів. Крім того, державна допомога не обов'язково має надаватися безпосередньо державою. Передача фінансового ресурсу може також відбуватися через посередника з приватного сектору. Зокрема, комерційні банки можуть реалізувати програми підтримки малого і середнього бізнесу, згідно з якими відсотки за користування кредитами покриваються за рахунок бюджетних коштів.

При наданні податкових пільг не виникає прямого фінансового потоку з бюджету до суб'єкта господарювання, проте такий вид підтримки є державною допомогою, оскільки передбачає фіскальні втрати, за винятком випадків, коли обов'язковість застосування податкової пільги передбачена зобов'язаннями держави за міжнародними угодами. Наприклад, звільнення від сплати

акцизного податку з енергоносіїв та електроенергії, які обов'язково мають бути імplementовані в законодавстві країн Євросоюзу згідно зі ст. 14 Директиви Ради 2003/96/ЄС від 27 жовтня 2003 р. про реструктуризацію системи Співтовариства з оподаткування енергопродуктів та електроенергії [141], не є держдопомогою, оскільки у національних урядів немає можливості вибору щодо їх застосування або відмови від них.

Надання державної допомоги пов'язане з наявністю економічної переваги для отримувача, якої він не отримав би за «стандартних» умов ведення бізнесу. Така перевага є очевидною при здійсненні прямої бюджетної підтримки окремих виробників. Натомість тлумачення «переваги» щодо надання державної допомоги шляхом податкової підтримки роз'яснено у Повідомленні Єврокомісії 98/C/384/03 від 10 грудня 1998 р. про застосування правил державної допомоги щодо заходів із прямого оподаткування бізнесу [186] як заходу, який звільняє суб'єктів господарювання від податкових платежів, які би вони сплатили за звичайних умов. При цьому зменшення податкового навантаження може відбуватися у формах: зменшення бази оподаткування (спеціальні вирахування, прискорена амортизація); повного або часткового зменшення суми податку (звільнення від оподаткування, податковий кредит); розстрочки, відстрочки сплати та списання податкового боргу.

Зокрема, відстрочку та розстрочку сплати податків можна вважати державною допомогою за певних умов. Згідно з позицією Суду ЄС, коли податкові органи надають підприємству можливість переносити сплату податкових зобов'язань на більш пізні періоди, потрібно проводити тест «приватного кредитора». Він передбачає порівняння поведінки державного кредитора з поведінкою гіпотетичних приватних кредиторів за схожих умов. Якщо тест «приватного кредитора» не пройдено (умови відстрочки або розстрочки сплати податків є більш сприятливими, як використання кредитних ресурсів), виникають підстави для визнання такої преференції в оподаткуванні державною допомогою [10, с. 72].

Держдопомога надається вибірково (за секторальним, територіальним чи іншим принципом), а тому впливає на конкурентні умови. Селективність відрізняє державну допомогу від так званих «загальних заходів» державного регулювання (наприклад, зниження базової ставки податку на прибуток для стимулювання зростання ВВП), які стосуються усіх підприємств усіх галузей економіки. Не важливо, для якої частини компаній у їх загальній кількості передбачено захід підтримки – 1 чи 99%. Зокрема, критерій вибіркової дотримується, коли право на податковий кредит на НДДКР надається для виробників, обсяг інвестицій в основні засоби яких перевищує певну величину (оскільки цією пільгою не можуть скористатися дрібні підприємства). Є також прецеденти судових рішень щодо того, коли держдопомогою визнавалося впровадження спеціального податкового режиму для всіх компаній, які є резидентами однієї країни (вони мали нагоду скористатися сприятливішими умовами оподаткування порівняно з нерезидентами) [10, с. 67].

Більш того, неправильне застосування законодавства з трансфертного ціноутворення, яке призводить до недоотримання податкових надходжень, також є порушенням законодавства у сфері державної допомоги (у т. ч. з огляду на те, що вимоги встановлення відповідності умов контрольованих операцій принципу «витягнутої руки» стосуються не усіх платників податків, а лише великих міжнародних компаній). Це визнавалося в судовому порядку, зокрема, щодо операцій з виробництва на замовлення компанії Starbucks [31, с. 38-40].

Державною допомогою є захід, який впливає на конкурентні умови на території євроінтеграції та торгівлю між країнами – членами ЄС. При цьому потрібно довести, що отримувач державної допомоги провадить економічну діяльність на ринку, на якому відбувається торгівля між країнами Євросоюзу. Натомість якщо захід підтримки має ознаки «місцевого» і не справляє негативного впливу на конкуренцію за межами національної економіки, він не регулюється законодавством Євросоюзу у сфері державної допомоги. Останнє стосується насамперед підтримки суб'єктів господарювання – надавачів послуг

для місцевих споживачів (наприклад, закладів дозвілля, охорони здоров'я, культурної інфраструктури) [10, с. 71] та значно рідше – виробників.

Регламентом Комісії (ЄС) №1407/2013 від 18 грудня 2013 р. про застосування статей 107 і 108 Договору про функціонування Європейського Союзу щодо мінімальної державної допомоги [188] визначено мінімальний розмір допомоги (*de minimis*, 200 тис євро для одного підприємства протягом будь-якого трирічного періоду), до досягнення якого вважається, що підтримка не спотворює конкурентні умови та не справляє негативного впливу на торгівлю на території євроінтеграції. Такий захід може застосовуватися без нотифікації (повідомлення для отримання погодження від) Єврокомісії за умови виконання встановлених вимог із транспарентності (оприлюднення відповідної інформації на загальнодоступному інтернет-ресурсі). Ця норма залишає нашій державі доволі широке «поле для маневрів» у використанні інструментів податково-бюджетної підтримки виробників.

Таким чином, в умовах євроінтеграції застосування значної кількості заходів фіскальної підтримки суб'єктів господарювання, а отже формування фіскального механізму підтримки виробників має відбуватися з дотриманням законодавства ЄС у сфері державної допомоги.

Згідно зі ст. 108 (1) ДФЄС, Єврокомісія у співпраці з країнами ЄС перевіряє надання держдопомоги. Якщо Єврокомісія встановлює, що державна допомога є несумісною з функціонуванням єдиного ринку або застосовується з порушенням відповідного законодавства, виникають підстави для ухвалення рішення про висунення до країни вимоги щодо скасування або перегляду такого заходу підтримки<sup>2</sup>. Водночас Рада ЄС за зверненням держави – члена ЄС може дозволяти надання державної допомоги з відхиленням від загальних підходів у разі надзвичайних обставин (ст. 108 (2) ДФЄС).

Країни ЄС зобов'язані повідомити Єврокомісію про введення нових (зміну впроваджених) заходів державної допомоги, надавши відповідну інформацію з дотриманням низки вимог, крім тих видів допомоги, щодо яких

---

<sup>2</sup> Якщо цього не відбувається, надання державної допомоги вважається погодженим.

Єврокомісія ухвалила регламенти зі спрощеного порядку їх надання (ст. 108 (3 і 4) ДФЄС). Останні винятки стосуються, зокрема, згаданих заходів підтримки, які потрапляють під сферу дії «правила de minimis».

Іншим законодавчим актом ЄС, який спрощує надання низки видів держдопомоги, є Регламент Комісії (ЄС) №651/2014 від 17 червня 2014 р. про визнання певних категорій державної допомоги сумісними із внутрішнім ринком відповідно до статей 107 і 108 Договору про функціонування Європейського Союзу [189]. Цей регламент також звільняє країни від зобов'язання повідомляти Єврокомісію про надання державної допомоги, яка щодо податково-бюджетних інструментів підтримки виробників може застосовуватися у формі:

- а) регіональної державної допомоги;
- б) допомоги суб'єктам господарювання – представникам малого та середнього бізнесу шляхом інвестиційної підтримки та підтримки ведення економічної діяльності;
- в) державної допомоги, пов'язаної із захистом навколишнього природного середовища та сприянням енергозбереженню;
- г) допомоги на дослідження, розробки та інновації;
- д) державної допомоги на отримання освіти (для підготовки/підвищення кваліфікації кадрів на підприємствах);
- е) допомоги для ліквідації наслідків певних стихійних лих.

Важливо наголосити на тому, що положення Регламенту Комісії (ЄС) № 651/2014 не застосовуються стосовно суб'єктів господарювання, які перебувають у складному економічному становищі, крім надання державної допомоги для ліквідації наслідків певних стихійних лих. Ця норма звужує можливості використання спрощеного порядку надання державної допомоги, що потрібно враховувати при впровадженні заходів податково-бюджетної підтримки виробників в Україні.

Додамо й те, що в ЄС державна допомога суб'єктам господарювання, які перебувають у складному економічному становищі, надається за дотримання

низки вимог. Має бути розроблено чіткий план допомоги на відновлення платоспроможності та реструктуризацію, з обґрунтованими часовими обмеженнями та очікуваними результатами, яких необхідно досягти. Крім того, допомога на реструктуризацію збиткового підприємства повинна відповідати критеріям, до найважливіших з яких належать: зведення обсягів допомоги до необхідного мінімуму (з урахуванням наявних фінансових ресурсів отримувача, його акціонерів або бізнес-групи, до якої він належить); мінімізація впливу на конкуренцію і торгівлю, для чого застосовується правило «один раз, останній раз», тобто підприємство може отримати певний вид допомоги не частіше одного разу на десять років; прозорість державної допомоги [8].

Для того, щоб Єврокомісія могла перевіряти правомірність надання державної допомоги, яке не потребує нотифікації/повідомлення, а також видів підтримки, які не регулюються законодавством Євросоюзу у сфері державної допомоги, країни ЄС мають документувати та узагальнювати відповідну інформацію щодо заходів такої підтримки.

Застосування заходів регіональної підтримки суб'єктів господарювання регулюється також Настановами Комісії (ЄС) від 23 липня 2013 р. з надання регіональної допомоги на 2010–2014 роки [200]. Метою підтримки визначено зменшення значних відмінностей в економічному розвитку регіонів на території євроінтеграції. При цьому базовими принципами надання цієї категорії державної допомоги є:

- спрямованість до найбільш відсталих регіонів, визначених на підставі статистичних даних щодо ВВП на душу населення та рівня безробіття;
- заохочення діяльності, яка поліпшуватиме економічний розвиток регіону у довгостроковій перспективі (підтримуються насамперед інвестиційні проекти і лише в окремих випадках – поточна діяльність підприємств).

Сумісність регіональної державної допомоги з функціонуванням єдиного ринку забезпечуються її спрямуванням для: сприяння економічному розвитку регіонів з надзвичайно низьким рівнем життя або із суттєвим рівнем безробіття (ст. 107 (3, а) ДФЄС); сприяння розвитку певних видів економічної діяльності



або економічних сфер, якщо така державна допомога не справляє негативного впливу на торгівлю між країнами – членами ЄС (ст. 107 (3, с) ДФЄС).

В ЄС з метою підвищення ефективності надання державної допомоги регулярно складаються карти розподілу регіональної допомоги, в яких вказано, де така підтримка може бути надана, та її максимальний обсяг щодо залучення інвестицій. У регіонах категорії «А», які за класифікацією територіальних одиниць NUTS<sup>3</sup> належать до другого рівня та ВВП на душу населення у яких становить до 75% відповідного середнього показника в ЄС, державна допомога може надаватися згідно зі ст. 107 (3, а) ДФЄС. Це передбачає можливість фінансування за рахунок державних коштів до 70% витрат на інвестиційні проекти, залежно від рівня розвитку регіону і розміру отримувача. Наприклад, для великої компанії регіону, де ВВП на душу населення є нижчим 45% від загальноєвропейського рівня, можна профінансувати до 50% інвестиційних витрат з використанням державних ресурсів. Якщо виробник із найбільш відсталого регіону є малим підприємством, він може отримати максимальні розміри регіональної державної допомоги.

Принагідно зауважимо, що в ЄС не ухвалено окремих законодавчих актів, які регламентують надання державної допомоги представникам малого та середнього бізнесу. Ці суб'єкти господарювання можуть використовувати всі види допомоги, які є сумісними з функціонуванням єдиного ринку, а стосовно окремих видів підтримки (не лише регіональної) скористатися також пільгами у формі інтенсивнішої допомоги. Такі пільги будуть доступними для значної кількості виробників в Україні, які потрапляють до категорії малих та середніх підприємств за відповідними критеріями ЄС<sup>4</sup>.

Державна допомога для малого та середнього бізнесу надається для збільшення доступності фінансування їх інвестиційних проектів і підтримки стартапів. Країни ЄС (зокрема, Франція та Іспанія) використовують спрощені

<sup>3</sup> Номенклатура NUTS використовується організацією ЄВРОСТАТ для збору, розвитку і гармонізації регіональної статистики ЄС, а також проведення аналізу соціально-економічного розвитку регіонів.

<sup>4</sup> Згідно з критеріями Євросоюзу, малим підприємством є суб'єкт господарювання з чисельністю працівників менше 50 осіб та річним оборотом або балансовою вартістю не більше 10 млн євро. Середнім підприємством є суб'єкт господарювання з чисельністю працівників від 50 до 249 осіб та або річним оборотом понад 10, але не більше як 50 млн євро, або балансовою вартістю понад 10, але не більше як 43 млн євро (див. [187]).

податкові режими для суб'єктів малого та середнього бізнесу. Єврокомісія, як правило, не висуває заперечень щодо застосування таких заходів підтримки, оскільки вони попадають під сферу дії «правила de minimis».

У регіонах категорії «С», які за класифікацією територіальних одиниць NUTS належать переважно до третього рівня<sup>5</sup> та ВВП та на душу населення яких становить принаймні 75% від середнього показника в ЄС (вони або під час дії попередньої карти регіонального розподілу державної допомоги належали до категорії «А», або з низькою густотою населення, або є умовно визначеними за низькою критерієм), є можливість надавати регіональну допомогу згідно зі ст. 107 (3, а) ДФЄС шляхом покриття до 35% витрат на інвестиційні проекти за рахунок державних коштів [162, с. 14-17].

Утім, потрібно зважати на те, що використання регіональної державної допомоги може мати не лише позитивний вплив щодо вирівнювання рівня економічного розвитку на території ЄС, але й низку негативних наслідків. Серед них: можливе «вимивання» інвестицій і переміщення виробництва до регіонів з інтенсивнішими програмами держдопомоги; обмеження стимулів до впровадження нових технологій (адже підтримку отримують усі інвестиційні проекти); укріплення ринкових позицій великих компаній, які могли би інвестувати без використання державних ресурсів [9, с. 26].

Разом з тим, з імплементацією правових норм ЄС у сфері державної допомоги у вітчизняному законодавстві регіональна допомога, очевидно, стане основним фіскальним інструментом стимулювання ПІІ у реальний сектор економіки. Вся територія України буде віднесена до регіону категорії «А», підприємствам якого може надаватися максимально інтенсивна підтримка. При цьому у нашої держави буде можливість обрати, чи дотримуватися єдиного підходу до застосування заходів такої податково-бюджетної підтримки, чи надавати менші обсяги допомоги у найбільш розвинених регіонах [162, с. 23-28; 9, с. 27].

---

<sup>5</sup> Це менші регіони ніж ті, які за класифікацією територіальних одиниць NUTS віднесені до другого рівня.

Надання державної допомоги, пов'язаної із захистом навколишнього природного середовища та сприянням енергозбереженню, регламентовано також Настановами Комісії (ЄС) від 28 червня 2014 р. з допомоги у сфері навколишнього природного середовища та енергетики на 2010–2014 роки [191]. У документі окреслено підходи до застосування заходів із забезпечення виконання екологічних стандартів, розвитку відновлюваної енергетики, підвищення енергоефективності й розвитку енергетичної інфраструктури, підвищення ефективності використання ресурсів тощо.

Державна допомога для захисту навколишнього природного середовища та сприяння енергозбереженню є сумісною з функціонуванням єдиного ринку лише у разі дотримання таких вимог:

- відповідність цілям спільного європейського інтересу, визначеним у ст. 107 (3) ДФЄС;
- обґрунтованість потреби в державному втручанні (наприклад, для усунення певного «провалу ринку»);
- доцільність застосування заходу підтримки (надання допомоги у такій формі, яка найменше впливатиме на ринкову конкуренцію і торгівлю на території євроінтеграції);
- наявність стимулюючого ефекту (допомога має заохочувати діяльність, яка би без фінансової підтримки держави не проводилася або проводилася у недостатньому обсязі);
- пропорційність допомоги (надання її у мінімальному обсязі, необхідному для заохочення бажаної діяльності);
- мінімізація негативного впливу на умови конкуренції та торгівлі;
- прозорість надання.

Як приклад державної допомоги, пов'язаної із захистом навколишнього природного середовища та сприянням енергозбереженню, можна навести інвестиційну підтримку для високоефективної когенерації (одночасного виробництва електричної та теплової енергії), яка в ЄС надається лише для нових чи модернізованих потужностей. Державна допомога для підвищення

енергоефективності (у т. ч. заходів із когенерації, централізованого опалення та охолодження) застосовується, зокрема, у формі пільг з акцизного податку на енергопродукти та електроенергію.

Зауважимо також, що у Настановах з допомоги у сфері навколишнього природного середовища та енергетики на 2010–2014 роки значну увагу приділено підтримці відновлюваної енергетики та поступовому переходу цієї галузі на ринкові умови. Зокрема, країни ЄС зобов'язані використовувати ринкові премії (надбавку до ринкової ціни) або сертифікати для стимулювання кращої інтеграції відновлюваної енергетики у ринок, а не «зелені» тарифи. Крім того, з 2017 р. країни ЄС повинні здійснювати тендери для надання підтримки усім новим виробникам. Також передбачено, що енергоємні галузі економіки (такі як, хімічна, паперова, керамічна та металургійна промисловість) через підвищені тарифи на відновлювані джерела енергії можуть втрачати свою конкурентоспроможність і потребуватимуть знижок на підвищені тарифи для відновлюваної енергетики (знижки мають бути частковими) [9, с. 23].

Важливо й те, що чинні в ЄС критерії залишають широке «поле для маневрів» для надання державної допомоги на підвищення енергоефективності та адаптацію до екологічних стандартів. Можливість підтримки цих напрямів особливо актуальна для України, оскільки, згідно Угодою про асоціацію з ЄС, досягнення цільових показників з енергоефективності є найбільш фінансово значущими для нашої держави [9, с. 24].

В ЄС підтримку досліджень, розробок та інновацій регламентовано також Рамковим положенням для державної допомоги на дослідження, розробки та інновації від 27 червня 2014 р. [190]. Сумісність цього виду держдопомоги з функціонування єдиного ринку визначається за схожими критеріями, як щодо підтримки захисту навколишнього природного середовища і сприяння енергозбереженню. Зокрема, держава повинна обґрунтувати, що допомога на дослідження, розробки та інновації відповідає цілям спільного європейського інтересу. Має бути забезпечено спрямованість використання фінансового

ресурсу на цілі, які визначені стратегією EUROPE 2020 і передбачають досягнення розумного, стійкого та інклюзивного зростання.

Рамкові положення окреслюють основні напрями підтримки інноваційної діяльності суб'єктів господарювання (у т. ч. виробників), види допустимих для відшкодування витрат та максимальні обсяги відповідної державної допомоги. Державна підтримка інноваційного спрямування може надаватися для проведення досліджень і розробок, здійснення необхідних техніко-економічних обґрунтувань, підвищення ефективності практичного впровадження результатів досліджень, створення й оновлення інфраструктури, необхідної для проведення сучасних досліджень або створення нових технологій. Пріоритетним напрямом для підтримки визначено також сприяння інноваційній діяльності підприємств – представників малого та середнього бізнесу.

Зауважимо, що у країнах Євросоюзу останніми роками спостерігається тенденція до посилення ролі податкової підтримки інноваційної діяльності компаній та звуження сфери використання інших видів державної допомоги на дослідження, розробки та інновації [91, с. 46].

Податкові стимули, спрямовані на заохочення досліджень і розробок, важливі з огляду на те, що вони дають змогу зменшити суму податкових зобов'язань для підприємств, які мають витрати на інноваційну діяльність, та/або для компаній, які мають дохід від комерціалізації прав інтелектуальної власності. При цьому податкові пільги, орієнтовані на врахування витрат, пов'язаних з дослідженнями, розробками та інноваційною діяльністю (так звані податкові стимули на базі витрат, *expenditure-based R&D tax incentives*), залишаються найбільш розповсюдженою категорією пільг. Перелік країн ЄС, що не застосовують ці пільги, є обмеженим (Німеччина, Естонія, Фінляндія, Болгарія, Кіпр, Латвія). Утім, відмітимо також суттєве зростання кількості країн, в яких впроваджено податкові стимули, що прив'язані до доходів (*income-based R&D tax incentives*), тобто орієнтовані на збільшення прибутку від інноваційних продуктів, захищених правами інтелектуальної власності. Ця класифікація податкових стимулів у сфері НДДКР та здійснення інновацій,

широко використовується в європейській практиці для систематизації даних щодо кількості та видів встановлених пільг [182].

Основними податками, щодо яких впроваджують стимулюючі механізми, є ті, що створюють найбільше податкове навантаження на підприємства, які реалізують інвестиційні проекти. Зокрема, переважна більшість податкових пільг стосується податку на прибуток (corporate income tax); додаткові стимули застосовуються до соціальних внесків (social security contributions) та/або податків на фонд заробітної плати (payroll withholding taxes) (табл. 1.1). При цьому майже не використовуються пільги з ПДВ [211, с. 6-7].

Таблиця 1.1

**Податкові стимули, що надавалися на базі витрат у країнах ЄС у 2018 р.\***

Податкові пільги з податку на прибуток		Податкові пільги щодо податків на фонд заробітної плати або соціальних внесків
Податковий кредит	Податкова знижка	
Об'ємні схеми:		Бельгія (податок на зарплату), Франція (звільнення від сплати соціальних внесків в межах програм «Молоде інноваційне підприємство» (JEI) та «Молоде університетське підприємство» (JEU)), Угорщина (звільнення від сплати соціальних внесків), Нідерланди (податок на зарплату), Іспанія (звільнення від сплати соціальних внесків), Швеція (звільнення від сплати соціальних внесків)
Австрія, Бельгія, Данія, Франція, Угорщина, Ірландія, Великобританія (великі компанії)	Бельгія, Хорватія, Данія, Греція, Угорщина, Литва, Польща, Румунія, Словенія, Словаччина, Великобританія (середні і малі компанії)	
Прирістні/змішані схеми:		
Італія, Португалія, Іспанія	Чехія, Словаччина	

\* Складено за даними [204, с. 9].

Найбільш поширеними видами податкових пільг у сфері досліджень і розробок, згідно з оглядом компанії Ernst & Young за 2019 р. (Worldwide R&D Incentives Reference Guide), є: податкові кредити – застосовуються в 26 з 45 охоплених аналізом країн, а також спеціальні вирахування, у т. ч. додаткові вирахування, що дозволяють зменшувати базу оподаткування на суми, що перевищують витрати на дослідження і розробки (tax deduction including super deduction), які встановлено в 25 державах. Податкова знижка застосовується в

14 країнах, прискорена амортизація – у 18 державах, в той час як знижена ставка податку на прибуток, вперше введена у країнах Бенілюкс, а пізніше у Великобританії, сьогодні використовується вже у 17 країнах [211].

Спеціальні режими оподаткування компаній, котрі отримують дохід від використання об'єктів інтелектуальної власності (патенти на винаходи та/або промислові зразки, програмне забезпечення, торгівельні марки, авторські права тощо) чи режими оподаткування інтелектуальної власності (Intellectual property tax regimes, IP-режими), які функціонують під назвами Patent Box, Innovation box, Intellectual Property Box, Knowledge Development Box тощо, – це відносно нова практика податкового стимулювання інновацій, яка набуває все більшого розповсюдження. В 2019 р. такі режими діють в 14 з 28 країн ЄС та, як правило, передбачають значне зниження ставки податку на прибуток, яка застосовується до доходів від інтелектуальної власності (ефективна ставка корпоративного податку щодо кваліфікованих доходів в рамках зазначеного режиму варіює від 2,5% у Кіпрі до 13,95% в Італії) [183]. Як аргумент на користь застосування такого інструменту наводиться те, що він стимулює не лише процес досліджень і розробок, а й сприяє комерціалізації інноваційного продукту.

Зміни, внесені останніми роками в зазначені пільгові режими з огляду на їх використання у податковому плануванні, значною мірою були зумовлені потребою їх узгодження із Заходом 5 Плану дій BEPS ОЕСР, спрямованим на боротьбу зі шкідливими податковими практиками. До останніх було віднесено низку чинних національних IP-режимів, вимоги до корекції яких згідно з новим єдиним модифікованим підходом (Modified Nexus Approach) було визначено обов'язковими для врахування при імплементації мінімального стандарту Плану дій BEPS [201, с. 15-18]. Відтак перегляд IP-режимів у 2018–2019 рр. здійснено в Люксембурзі, Франції, Швейцарії, Кіпрі.

Деякі країни Євросоюзу доповнюють стандартний перелік податкових інструментів стимулювання інноваційної діяльності додатковими пільгами, які, з обмеженнями, надаються компаніям з низьким прибутком або взагалі збитковим, передбачаючи перенесення податкових пільг на майбутні періоди

або дозволяючи компенсацію податковими органами податкових платежів, які компаніям потрібно сплатити впродовж певного періоду [157, с. 69-71, 73-74].

Вважаємо, що особливо в умовах імплементації Угоди про асоціацію з Євросоюзом для України дедалі актуальнішим буде удосконалення податково-бюджетних інструментів підтримки інноваційної діяльності виробників з урахуванням відповідних положень законодавства ЄС у сфері державної допомоги та кращого європейського досвіду.

Поряд із законодавчими актами ЄС, які регулюють надання розглянутих вище та інших видів горизонтальної державної допомоги, застосовуються також загальноєвропейські правила щодо підтримки низки галузей економіки. Водночас державна підтримка виробників сільськогосподарської продукції належить до винятків, на які не поширюється вимоги законодавства ЄС у сфері державної допомоги.

Інша галузева державна допомога є доволі проблематичною щодо впливу на конкуренцію і торгівлю, а тому для її надання повинні бути серйозні підстави. При цьому використовується стандартна процедура повідомлення Єврокомісії про застосування заходів підтримки, окрім тих заходів, які потрапляють під сферу дії «правила de minimis». Єврокомісія зазвичай схвально ставиться до галузевої державної допомоги на підтримку проектів задля спільного європейського інтересу, але водночас або забороняє деякі види такої допомоги (крім окремих винятків, наприклад, для ліквідації наслідків стихійних лих), або розробляє спеціальні інструкції щодо її надання у певних галузях економіки. Ці інструкції розробляються тоді, коли галузь перебуває у скрутному становищі на всій території євроінтеграції.

Положення законодавства ЄС у сфері галузевої державної допомоги часто спрямовані на обмеження або заборону подальшого надання допомоги у галузі (наприклад, коли остання перенасичена на глобальному або європейському рівні, подальше надання державної допомоги буде неефективним витрачанням коштів і справлятиме негативний вплив на конкурентоспроможність суб'єктів господарювання – представників галузі). Передусім йдеться про такі «чутливі»



галузі економіки, як металургійна, електроенергетика, морський, авіаційний та залізничний транспорт. Недопустимою є, зокрема, державна допомога для підтримки поточної діяльності виробників «чутливих» галузей, оскільки її надання лише тимчасово розв'язує економічні проблеми підприємства, яке має функціонувати на ринку на засадах конкуренції. Утім, може існувати також необхідність у сприянні розвитку певної галузі. У таких випадках інструкції Єврокомісії мають переважно дозвільний характер і чітко зосереджуються на цілях розвитку ЄС [161, с. 35-37].

Так, згідно із законодавством ЄС, щодо металургійної промисловості забороняється надання регіональної інвестиційної державної допомоги та допомоги на відновлення платоспроможності та реструктуризацію, але може бути дозволена підтримка для проведення науково-дослідної та інноваційної діяльності, для сприяння працевлаштуванню та професійному навчанню, а також на закриття металургійних підприємств [192].

Слід також зауважити, що правові норми ЄС щодо державної допомоги стають дедалі жорсткішими, створюючи нові обмеження у застосуванні заходів податково-бюджетної підтримки виробників. Оскільки з 2021 р. завершиться дія більшості документів ЄС у сфері надання державної допомоги, які були ухвалені в 2013 р. строком на сім років, Єврокомісія оприлюднила свої наміри стосовно продовження строку дії сімох із цих документів (серед них: Регламент про визнання певних категорій державної допомоги сумісними із внутрішнім ринком, Регламент щодо надання мінімальної державної допомоги, Настанови з надання регіональної допомоги, Настанови з допомоги у сфері навколишнього природного середовища та енергетики, Настанови з допомоги на відновлення платоспроможності та реструктуризацію підприємств) ще на два роки. Разом з тим, цей орган проведе «аналіз придатності» усіх розглянутих у підрозділі правил надання горизонтальної державної допомоги та окремих правил, які регулюють застосування галузевої допомоги (зокрема, стосовно підтримки аеропортів, авіакомпаній та залізниць), з метою розгляду можливостей щодо їх подальшого удосконалення [83, с. 17].

Отже, законодавство ЄС у сфері державної допомоги, яке спрямоване на недопущення негативного впливу підтримки суб'єктів господарювання на умови конкуренції і торгівлі на території євроінтеграції і заохочення діяльності, яка підвищуватиме конкурентоспроможність європейських компаній, накладає відбиток на застосування заходів податково-бюджетної підтримки виробників. Але лише тих з них, які відповідають критеріям для їх визнання державною допомогою, згідно з ДФЄС: надання державою або з використанням державних ресурсів; наявність економічної переваги для отримувача; вибірковість; спотворення конкуренції та негативний вплив на торгівлю в ЄС. При цьому застосовуються спрощений підхід до надання незначних обсягів державної допомоги і горизонтальної підтримки суб'єктів господарювання для заохочення бажаної для ЄС діяльності (у разі дотримання низки вимог, встановлених спільним законодавством Євросоюзу) та обмеження у наданні більшості видів державної допомоги окремим галузям економіки.

В умовах євроінтеграції в Україні посилюватиметься актуальність використання регіональної інвестиційної держдопомоги, допомоги малому та середньому бізнесу (згідно з критеріями класифікації підприємств за розміром, які є чинними в Євросоюзі), державної допомоги, пов'язаної із захистом навколишнього природного середовища та сприянням енергозбереженню, допомоги на дослідження, розробки та інновації. Крім того, доволі широке «поле для маневрів» у впровадженні заходів податково-бюджетної підтримки вітчизняних виробників залишає також можливість застосування спрощеного порядку надання державної допомоги в обсязі до 200 тис євро для одного підприємства протягом трирічного періоду. Натомість починаючи з 2023 р. для нашої держави буде обмежена сфера застосування заходів фіскальної підтримки суб'єктів господарювання за галузевим принципом (за винятком виробників сільськогосподарської продукції), особливо у формі допомоги для підтримки поточної діяльності, відновлення платоспроможності та реструктуризації. Це потрібно враховувати при формуванні фіскального механізму підтримки виробників в Україні для модернізації реального сектору

економіки (відповідні пропозиції наведено у розділі 3). Звісно, з урахуванням вітчизняної практики застосування фіскальних інструментів стимулювання виробництва, яка проаналізована у розділі 2.

### **Висновки до розділу 1**

Доцільність, цілі підтримки виробників, а також форми, фіскальні засоби та інструменти її надання є предметом наукових дискусій впродовж багатьох років еволюції економічної думки. В економічній літературі відсутній єдиний підхід до розкриття змісту дефініції «підтримка виробників», а як тотожні або суміжні вживаються декілька термінів, зокрема такі як «державна допомога», «захист товаровиробників», «субсидія», «фінансова підтримка». Враховуючи вагому роль підтримки виробників у забезпеченні якісних структурних змін і реалізації стратегічних цілей розвитку економіки, пропонуємо розглядати її як невід’ємний елемент системи державного регулювання економіки та спосіб досягнення цілей економічної політики. Підтримка виробників охоплює засоби, які пов’язані з використанням ресурсів держави, насамперед бюджетних коштів як у формі прямого фінансування, так і в інших формах надання переваг й створення стимулів, метою застосування яких є сприяння ефективній діяльності виробників як основи для економічного зростання.

Підтримка виробників у т.ч. із використанням фіскальних інструментів визнається доцільною багатьма вченими з огляду на недосконалість ринкового механізму та необхідність подолання таких «провалів ринку» як: неефективна конкуренція; потреба у суспільних благах; недосконалість або асиметричність інформації та її нерівномірний розподіл; позитивні й негативні екстерналії; безробіття та інфляція тощо. Не применшуючи здобутків науковців в сфері систематизації передумов і цілей державної підтримки виробників вважаємо, що їх перелік потрібно доповнити з урахуванням викликів і загроз, зумовлених посиленням глобалізації, які сьогодні постають перед економічною політикою

окремих держав. В умовах орієнтації країн на інноваційний тип розвитку при обґрунтуванні доцільності та напрямів фіскальної підтримки виробників, окрім «провалів ринку», необхідно враховувати наявність «провалів правил» та «системних провалів».

«Провали правил» проявляються в недосконалостях інститутів, а також в короткостроковому та непартнерському характері взаємодії та співпраці між різними компаніями, університетами, фінансовими організаціями та іншими суб'єктами господарювання. За таких обставин метою підтримки виробників повинне стати формування державою дієвих правил і системи інститутів, які стимулюватимуть компанії до активізації інноваційної діяльності, сприятимуть налагодженню ефективної співпраці та партнерства між ними, а також між бізнесом та державою на довгострокових засадах.

«Системні провали» пов'язані зі сферою національних інноваційних систем і промислових кластерів, а їх проявом є недостатня взаємодія між суб'єктами в цих системах, наявність розбіжностей між фундаментальними дослідженнями в суспільному секторі та прикладними в промисловій сфері, збої у роботі інститутів трансферу технологій тощо. Підтримка виробників з метою подолання цих провалів полягає у сприянні державою розвитку мереж ділових контактів та нарощуванню їх інноваційного потенціалу.

Спрямованість на узгоджене врахування та коригування «провалів ринку», «провалів правил» і «системних провалів» сприятиме ефективному застосуванню фіскальних інструментів підтримки виробників, що призведе до активізації їх інноваційної діяльності та забезпечить розвиток вітчизняної економіки на засадах інноваційності.

Фіскальні інструменти підтримки виробників широко використовуються, а процес їх модернізації є безперервним. Застосування кожного з фіскальних інструментів не є відокремленим процесом, відбувається у певному середовищі, з виконанням сукупності взаємопов'язаних і послідовних дій. Таким чином, існує фіскальний механізм підтримки виробників.

Сучасна вітчизняна наука характеризується розмаїттям підходів щодо трактування сутності будь-якого з фінансових механізмів, у т.ч. фіскального. Залежно від спрямованості фінансової політики держави щодо конкретних суб'єктів, вирізняються фіскальні механізми їх підтримки (чи обмеження соціально небезпечної або небажаної діяльності) з боку суспільного союзу. Серед таких є фіскальний механізм підтримки виробників (точніше, підтримки їх суспільно значущої діяльності – виробництва). Останній є сукупністю бюджетно-видаткових і податкових форм, засобів й інструментів, за допомогою яких держава може справляти стимулюючий вплив на діяльність суб'єктів господарювання своєї юрисдикції.

У складі фіскального механізму підтримки виробників слід виділяти дві основних форми впливу держави на діяльність господарюючих суб'єктів: прямого та опосередкованого (непрямого). Прямий вплив здійснюється через включення підтримки безпосередньо у мікроекономічну модель функціонування господарюючого суб'єкта, у процес його господарської діяльності. Непрямий – через спрямоване коригування умов функціонування, вплив на ринкове середовище, мікроекономічну модель ринку.

Основними засобами підтримуючого впливу (способами, з допомогою яких справляється вплив) є прогнозування та планування у фіскальній сфері, бюджетні видатки, оподаткування, державні кредити, фіскальні нормативи, норми і стандарти. Інструментами, за допомогою яких здійснюється фіскальна підтримка виробників, у сучасних умовах є: бюджетне фінансування участі держави у капіталі; бюджетне фінансування державних закупівель; бюджетні дотації та субсидії; державне пільгове кредитування; державне гарантування кредитів; встановлення знижених ставок оподаткування та їх зміна; введення інших податкових пільг (у т.ч. пільгових підсистем оподаткування, податкових канікул); встановлення фіскально-адміністративних правил та санкцій за їх порушення.

Засоби фіскального механізму підтримки виробників можна поділити на групи: забезпечуючі функціонування усього механізму та його інструментарію

(планування і прогнозування у фіскальній сфері; фіскальні норми, нормативи і стандарти); об'єднуючі та забезпечуючі використання певних груп інструментів (бюджетні видатки, оподаткування, державні кредити).

Сьогодні значний вплив на підтримку виробників у країнах, які обрали євроінтеграційний вектор економічного розвитку, справляють норми спільного права ЄС щодо надання державної допомоги.

Законодавство Євросоюзу у сфері державної допомоги, яке спрямоване на недопущення негативного впливу підтримки суб'єктів господарювання на умови конкуренції і торгівлі на території євроінтеграції і заохочення діяльності, яка підвищуватиме конкурентоспроможність європейських компаній, накладає відбиток на застосування заходів фіскальної підтримки виробників. Але лише тих з них, що відповідають критеріям для їх визнання держдопомогою, якими, згідно з ДФЄС, є: надання державою або з використанням державних ресурсів; наявність економічної переваги для отримувача; вибірковість; спотворення конкуренції та негативний вплив на торгівлю в ЄС.

При цьому в ЄС застосовуються спрощений підхід до надання незначних обсягів держдопомоги і горизонтальної підтримки суб'єктів господарювання для заохочення бажаної для Євросоюзу діяльності (у разі дотримання низки вимог) та обмеження у наданні більшості видів державної допомоги окремим галузям економіки.

В умовах євроінтеграції пріоритетним є використання регіональної інвестиційної державної допомоги, допомоги малому та середньому бізнесу, держдопомоги, пов'язаної із захистом навколишнього природного середовища і сприянням енергозбереженню, допомоги на дослідження, розробки та інновації (у країнах ЄС останніми роками спостерігається тенденція до посилення ролі податкової підтримки інноваційної діяльності та звуження сфери використання інших видів державної допомоги на дослідження, розробки й інновації). Доволі широке «поле для маневрів» у впровадженні заходів податково-бюджетної підтримки виробників залишає й можливість застосування спрощеного порядку

надання державної допомоги в обсязі до 200 тис євро для одного підприємства протягом трирічного періоду.

Натомість обмеженою є сфера застосування заходів фіскальної підтримки суб'єктів господарювання за галузевим принципом (за винятком виробників сільськогосподарської продукції), особливо у формі допомоги для підтримки поточної діяльності, відновлення платоспроможності та реструктуризації.

Зазначене потрібно враховувати при формуванні фіскального механізму підтримки виробників в Україні, яка підписала Угоду про асоціацію з ЄС та розпочала її імплементацію.

Основні результати дисертаційної роботи, котрі знайшли відображення у розділі 1, висвітлено у працях [20; 23; 25; 26; 27; 82].

## РОЗДІЛ 2

### АНАЛІЗ ПРАКТИКИ ЗАСТОСУВАННЯ ФІСКАЛЬНИХ ІНСТРУМЕНТІВ ПІДТРИМКИ ВІТЧИЗНЯНИХ ВИРОБНИКІВ

#### **2.1. Особливості використання податкових пільг для стимулювання виробництва продукції**

З моменту набуття Україною незалежності податкові пільги є важливим інструментом стимулювання розвитку окремих видів економічної діяльності. При цьому були періоди як активного надання податкових пільг суб'єктам господарювання за галузевим і територіальним критеріями (у 1997–2004 рр.), так і скасування більшості пільг (у 2005–2010 рр.), а згодом – їх відновлення для подолання наслідків світової фінансової кризи та стимулювання розвитку вітчизняної економіки [101, с. 274]. Попри численні дослідження вітчизняної практики надання податкових пільг у цілому, в розрізі видів податків, в розрізі галузей економіки, потребують подальшого розгляду питання доцільності та механізмів їх застосування як інструментів стимулювання виробництва продукції та розвитку окремих видів економічної діяльності в сучасних умовах господарювання, які швидко змінюються. Важливим є аналіз динаміки обсягу наданих податкових пільг суб'єктам господарювання в Україні після прийняття Податкового кодексу (далі – ПКУ) та оцінка сформованих пріоритетів у наданні пільг в умовах імплементації Угоди про асоціацію з ЄС.

Після затвердження терміну «податкова пільга» та форм її надання ст. 30 ПКУ використання пільг набуло більш чіткого законодавчого регламентування. Сьогодні в Україні передбачено доволі значну кількість пільг для суб'єктів господарювання із прямих і непрямих податків. Аналіз динаміки кількості податкових пільг у 2010–2018 рр. вказує на тенденцію до їх зменшення з 329 у 2010 р. до 252 у 2017 р. та подальшого незначного зростання до 266 у 2018 р. (табл. 2.1). Скорочення кількості пільг у 2011 р. на 11,6% пов'язано насамперед зі скасуванням пільг для суб'єктів господарювання у спеціальних економічних



зонах та застосуванням до них загальних правил оподаткування. Подальше значне скорочення кількості наданих податкових пільг, що спостерігалось у 2014-2015 рр., зумовлене змінами до ПКУ, які, зокрема, полягали у: скасуванні ставки 10% щодо прибутку, отриманого від операцій з цінними паперами та деривативами; скасуванні звільнення від оподаткування прибутку суб'єктів готельного бізнесу, підприємств електроенергетики, які виробляють електричну енергію виключно з відновлювальних джерел енергії; обмеженні пільгового оподаткування податком на прибуток інститутів спільного інвестування [130]; скороченні пільг для легкої, суднобудівної та літакобудівної промисловостей, виробників біопалива, індустрії програмної продукції, підприємств галузі машинобудування для агропромислового комплексу [127].

Таблиця 2.1

**Динаміка загальної кількості наданих податкових пільг в Україні  
у розрізі видів податків та зборів у 2010-2018 рр.\***

Податок, з якого надається податкова пільга	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018
Податок на прибуток підприємств	72	87	90	95	23	29	28	41	45
ПДВ	151	106	125	130	119	125	129	127	133
Акцизний збір/акцизний податок	27	37	40	46	39	44	43	44	46
Плата за землю	44	50	51	51	25	21	21	26	28
Державне мито	24	8	8	10	10	11	12	11	11
Податок з власників транспортних засобів/збір за першу реєстрацію транспортного засобу	3	1	1	1	1	0	0	0	0
Місцеві податки та збори	7	2	2	2	2	2	2	2	2
Плата за користування надрами	1	0	0	0	0	0	0	0	0
Податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки	0	0	0	0	1	1	1	1	1
Всього податкових пільг	329	291	317	335	220	233	236	252	266

\* Складено та розраховано за [37-51].

Отже, було скасовано значну частину податкових пільг галузевого спрямування. Щодо цього Г.С. Мельничук зазначає, що враховуючи недоліки, які пов'язані з наданням галузевих податкових пільг, їх відміна сприятиме утвердженню принципів справедливості та рівності в оподаткуванні. Однак

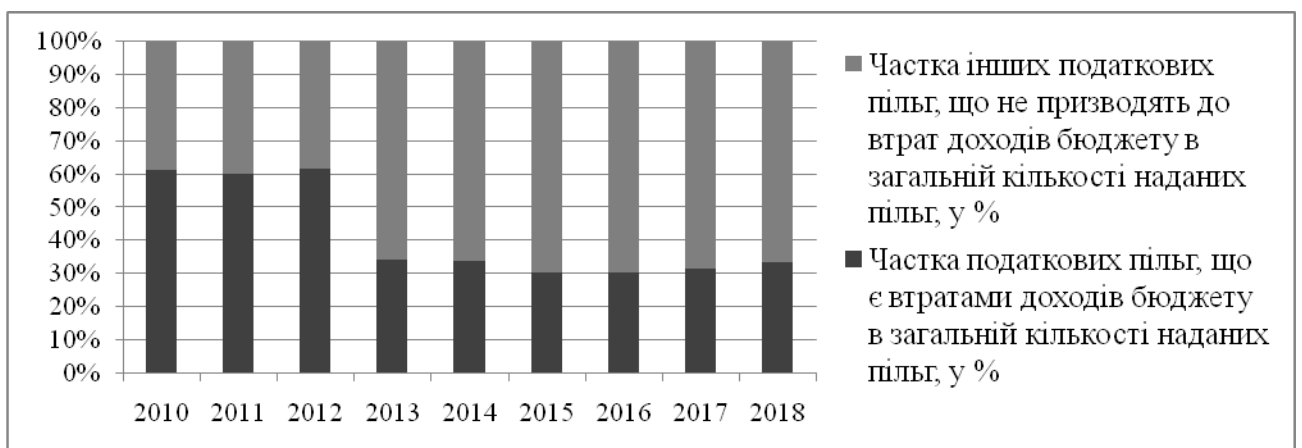
існує загроза того, що їх скасування може призвести до погіршення ситуації у виробничому секторі, втрати інвесторами стимулів для розвитку бізнесу, при цьому не забезпечивши очікуваних результатів у вигляді зростання надходжень податків до бюджету [105].

У 2010-2018 рр. суттєво скоротилась кількість пільг з податку на прибуток – з 72 до 45. У 2018 р. їх частка у загальній кількості податкових пільг була незначною й складала 16,92%. Крім того, більшість пільг з цього податку, що надавались у 2016-2018 рр., не мали стимулюючого характеру. Зокрема, у 2017 р. із загальної кількості податкових пільг 22 пільги були пов'язані зі звільненням від сплати податку учасників відповідних міжнародних угод. Були також пільги, які стосувалися: зменшення фінансового результату суб'єкта господарської діяльності до оподаткування на суму від'ємного значення об'єкта оподаткування минулих податкових років; включення до загального фінансового результату збитку, отриманого від операцій з продажу цінних паперів; звільнення від оподаткування коштів спільного інвестування чи коштів у вигляді внесків, які надходять до платників податку, що здійснюють недержавне пенсійне забезпечення відповідно до закону, або інших доходів, які звільнені від оподаткування згідно з положеннями ПКУ [123, с. 28].

Найбільша кількість податкових пільг протягом аналізованого періоду надавалася з ПДВ (у 2018 р. їх кількість становила 133, або 50% від загальної кількості наданих пільг). Домінування пільг із ПДВ вказує на те, що податкова політика орієнтована на вплив на структуру видів економічної діяльності в Україні. Однак, відмітимо, що пільги, надання яких не залежить від результатів діяльності, не впливають на стратегічні рішення, які приймаються суб'єктами господарювання щодо векторів їх майбутнього розвитку [154]. Такі податкові пільги не можна розглядати як ефективний інструмент стимулювання розвитку окремих напрямів діяльності підприємств – одержувачів пільг.

Згідно з методичними підходами до формування звітності із податкових пільг, наданих чинним законодавством із податків, зборів, інших обов'язкових платежів, Державною податковою службою України (далі – ДПС) складається

два Довідники пільг – Довідник податкових пільг, що є втратами доходів бюджету та Довідник інших податкових пільг. Аналіз показав, що протягом 2010-2018 рр. відбулись кардинальні зміни у розподілі загальної кількості наданих податкових пільг між тими, що є втратами доходів бюджету, та іншими пільгами (рис. 2.1). Зокрема, частка інших пільг збільшилась із 38,8% у 2010 р. до 66,5% у 2018 р. Причиною таких змін стало не лише скасування тих видів податкових пільг, що призводять до втрат бюджету, але й зміна підходів до віднесення окремих пільг до однієї із цих категорій під час формування звітності. У роботі Ю.В. Сибірянської, А.С. Волочай наголошено на відсутності критеріїв, за якими б ідентифікувалися податкові пільги та за якими б відбувалося їх віднесення до одного з двох Довідників пільг. Це створює низку проблем і зумовлює певні суперечності. Деякі види із передбачених ПКУ податкових пільг взагалі не відображено у Довідниках пільг. Окрім того, мали місце часті зміни методики, за якими обліковувались податкові пільги. Зокрема, якщо в 2011-2013 рр. податкові пільги поділялись на 4 групи, то починаючи з 2014 р. залишилось лише дві зазначені групи. Все це свідчить про відсутність системного підходу при визначенні переліку та класифікації податкових пільг, а низка суперечностей унеможлиблює збір достовірної інформації для оцінки та аналізу пільг щодо їх доцільності та ефективності [152, с. 50].

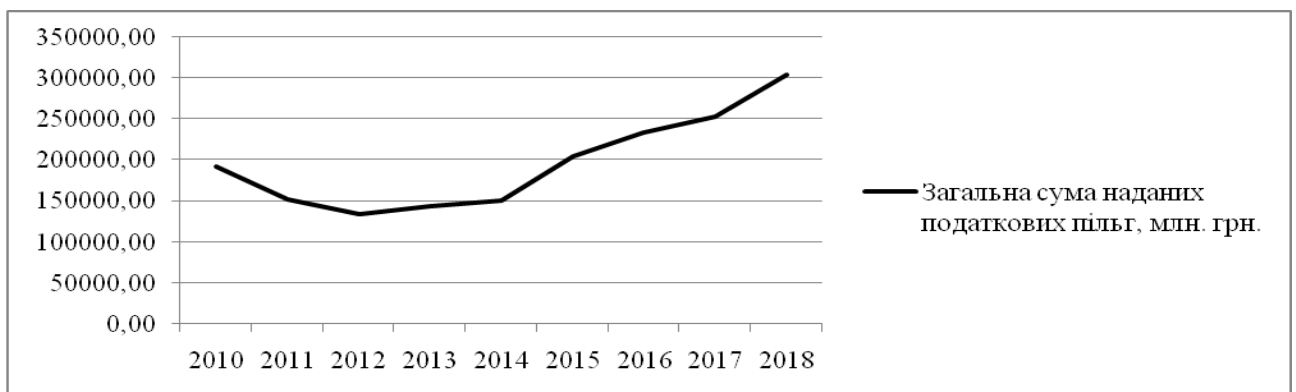


**Рис. 2.1. Структура щодо кількості наданих податкових пільг в Україні у 2010-2018 рр.\***

\* Побудовано за [37-51].

Враховуючи дискусії в наукових колах стосовно того, які пільги слід відносити до тих, що призводять до втрат бюджету, а які – ні, а також з урахуванням частих коригувань методики складання Довідників податкових пільг щодо їх поділу на дві зазначені категорії, в подальшому аналізуватимемо сукупні обсяги наданих податкових пільг. З одного боку, такий підхід дасть можливість провести оцінку динаміки державної підтримки виробників у формі податкових пільг, а з іншого – це зумовлено відсутністю доступної повної інформації про обсяги пільг в розрізі видів податків, за видами економічної діяльності та в розрізі окремих видів пільг для виробників за 2010-2018 рр., фрагментарністю доступної інформації за окремі періоди. Окрім того, не всі види пільг, які враховано у розрахунках обсягів наданих пільг, є такими за своєю економічною суттю. Зокрема, дискусійним є питання віднесення до податкових пільг таких, які А.М. Соколовською умовно названі «звільнення від оподаткування», що є нормативними вимогами до справляння того чи іншого податку [156, с. 42]. Окремі із таких «звільнень від оподаткування» можна розглядати як податкові інструменти підтримки виробників.

Незважаючи на зменшення кількості податкових пільг для суб'єктів господарювання, їх сума в 2010-2018 рр. зростала (рис. 2.2). Зокрема, у 2018 р., порівняно з 2010 р., загальний обсяг наданих податкових пільг збільшився на 112038,14 млн грн або на 58,38%.



**Рис. 2.2. Динаміка сукупного обсягу наданих податкових пільг в Україні у 2010-2018 рр.\***

\* Побудовано за [114].

Водночас частка наданих податкових пільг, виражена у відсотках до ВВП у фактичних цінах, зменшилася з 17,78% ВВП у 2010 р. до 8,54% ВВП у 2018 р. (табл. 2.2). Протягом аналізованого періоду частка пільг у податкових надходженнях зведеного бюджету України скоротилася з 81,85% у 2010 р. до 30,81% у 2018 р. При цьому частка у ВВП податкових надходжень зведеного бюджету збільшився з 21,72% у 2010 р. до 27,72% у 2018 р.

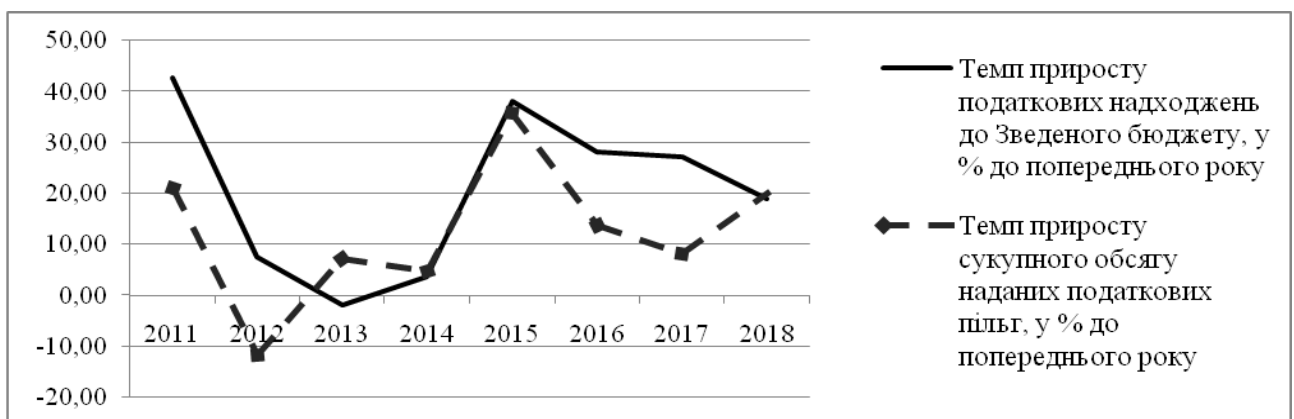
Таблиця 2.2

**Окремі відносні показники надання податкових пільг суб'єктам господарювання в Україні у 2010-2018 рр.\***

Показники	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018
Сукупний обсяг наданих податкових пільг, % ВВП	17,78	11,66	9,55	9,81	9,50	10,31	9,78	8,47	8,54
Частка пільг у податкових надходженнях до Зведеного бюджету, %	81,85	45,27	37,19	40,62	41,00	40,38	35,84	30,51	30,81
Податкові надходження Зведеного бюджету, % ВВП	21,72	25,75	25,67	24,16	23,16	25,53	27,28	27,75	27,72

\* Складено та розраховано за [114].

У 2011-2012, 2016-2017 рр. темп приросту обсягу податкових надходжень до зведеного бюджету перевищував темп приросту обсягу податкових пільг, а в 2014-2015, 2018 рр. фіксувалося наближення зазначених показників (рис. 2.3).



**Рис. 2.3. Темпи приросту податкових надходжень зведеного бюджету України та обсягу наданих податкових пільг у 2010-2018 рр., у% до попереднього року\***

\* Розраховано та побудовано за [114].

Зауважимо, що доволі значний обсяг наданих суб'єктам податкових пільг не є свідченням таких самих масштабів їх державної підтримки. Але доступна статистична звітність щодо пільг не дає змогу провести ґрунтовний кількісний аналіз та оцінку окремих з них за тривалий період часу стосовно того, чи є вони інструментом підтримки виробників в Україні. Окремі аналітики та експерти роблять спроби проведення такого аналізу, але найчастіше це відбувається фрагментарно й стосується податкових пільг галузевого характеру. Зокрема, згідно з оцінками фахівців Національного інституту стратегічних досліджень, обсяг наданих в Україні податкових пільг, які можна вважати державною підтримкою становив: у 2010 р. – 37127 млн грн, у 2011 р. – 58764 млн грн, у 2012 р. – 48659 млн грн. Проте дослідники наголошують, що при подальшому більш детальному розгляді режиму застосування окремих податкових пільг, навіть ці показники можуть бути скориговані в сторону їх зменшення, оскільки ціла низка пільг мають лише опосередковане відношення до підтримки видів економічної діяльності [175, с. 6]. Якщо порівняти ці суми із загальним обсягом пільг згідно зі звітами ДПС України, то можна зробити висновок про низький рівень підтримки суб'єктів господарювання за допомогою надання податкових пільг, оскільки у 2010 р. така підтримка становила лише 19,35% сукупного обсягу наданих пільг, у 2011 р. – 38,78%, у 2012 р. – 36,28%.

Важливу роль для виконання податковими пільгами регулюючої функції відіграє не лише їх обсяг, а й вид пільг, а також вид податку, з якого надаються пільги. У 2010-2018 рр. більшість податкових пільг було передбачено з таких податків: податок на прибуток підприємств, ПДВ, плата за землю, акцизний податок, податок на майно, збір за місця для паркування транспортних засобів, державне мито, туристичний збір. У 2010 р. також надавались пільги з: податку з власників транспортних засобів та інших самохідних машин і механізмів, платежів за користування надрами, збору за спеціальне водокористування, місцевих податків і зборів, нарахованих до 01.01.2011 р., збору за забруднення навколишнього природного середовища. Динаміку обсягу наданих пільг в розрізі видів податків і зборів у 2010-2018 рр. відображено у додатку Б. Якщо

сума пільг з податку на прибуток у 2018 р., порівняно з 2010 р., збільшилась на 166,92%, а сума пільг із ПДВ зменшилась на 0,32%, то обсяг пільг з акцизного податку зріс на 461,19%. Проведені розрахунки структури наданих податкових пільг в розрізі окремих податків (додаток В) засвідчують позитивну тенденцію до зростання частки пільг з податку на прибуток з 14,07% у 2010 р. до 23,70% у 2018 р. Однак частка пільг із ПДВ та акцизного податку, попри тенденцію до її скорочення, залишалась значною й становила 72,95% у 2018 р.

У 2010-2018 рр. сумарна частка пільг із податку на прибуток, ПДВ та акцизного податку становила в середньому 97,49%. (табл. 2.3). Ці податки є бюджетоутворюючими. Їх частка у загальному обсязі податкових надходжень зведеного бюджету України у 2011-2018 рр. дорівнювала в середньому 62,06%. Співвідношення обсягу пільг із ПДВ, податку на прибуток, акцизного податку до їх надходжень до бюджету вказує на спадну тенденцію: якщо у 2010 р. сумарний обсяг пільг перевищував надходження відповідних податків, а частка пільг становила 121,43%, то у 2018 р. частка пільг з податку на прибуток, ПДВ та акцизного податку складала 47,94% від надходжень цих податків.

Таблиця 2.3

**Відносні показники надання податкових пільг за окремими видами податків в Україні у 2010-2018 рр., у %\***

Показники	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018
Частка податкових пільг з податку на прибуток, ПДВ та акцизного податку у загальному обсязі наданих податкових пільг	98,07	97,74	97,26	97,25	98,12	97,90	97,33	97,11	96,65
Частка надходжень від податку на прибуток, ПДВ та акцизного податку у загальних податкових надходженнях до Зведеного бюджету України	66,11	65,47	64,63	62,13	61,04	55,28	60,67	61,10	62,12
Частка податкових пільг з податку на прибуток, ПДВ та акцизного податку у сукупному обсязі надходжень від цих податків до Зведеного бюджету	121,43	67,59	55,97	63,58	65,91	71,52	57,49	48,50	47,94

\* Складено та розраховано за [114].

Протягом аналізованого періоду зазнали змін не лише обсяги наданих податкових пільг, але й їхня цільова спрямованість та розподіл між видами економічної діяльності. Тому проаналізуємо, які саме види податкових пільг з податку на прибуток підприємств і ПДВ застосовувалися, на які цілі та для яких видів економічної діяльності вони надавалися у 2010-2018 рр.

З прийняттям ПКУ було повернено поширену в минулих роках практику надання податкових пільг виробникам за галузевим критерієм. Зокрема, п. 2, 6 ст. 154; п. 1 і 2 ст. 158; п. 2, 3, 4 підрозділу 6, п.п. 1.1, 16.1 ст. 197; п. 15–19 підрозділу 4 розділу IX Прикінцеві положення; п. 3–7, 12, 13, 15, 16, 19 підрозділу 2 розділу XX Перехідні положення було передбачено пільги на обмежений період часу для таких галузей: літакобудування, космічна галузь, суднобудування, сільське господарство, легка промисловість, вугільна галузь, машинобудування для агропромислового комплексу, відновлювана енергетика, готельне господарство, видавнича діяльність, виробництво продуктів дитячого харчування, для виробників біопалива та біоетанолу. На думку В.М. Мельника і Г.С. Мельничук, відновлення селективної податкової підтримки виробників за галузевим критерієм є необґрунтованим, оскільки, з одного боку, такий підхід до надання пільг «...спричиняє викривлення конкурентного й фіскального середовищ, а з другого – потребує додаткового аргументування доцільності надання пільг окремим галузям із точки зору їх відповідності задекларованим пріоритетам соціально-економічного розвитку країни» [100, с. 56].

Ю.В. Сибірянська та В.С. Волочай вказують на недоцільність надання податкових пільг у формі звільнення від сплати податку на прибуток легкій промисловості, аргументуючи це доволі низьким рівнем рентабельності галузі – не більше 4%. Застосування таких пільг не мало позитивних економічних ефектів з огляду на загальну непрозорість ринку, неврегульованість імпорту, значні обсяги імпорту в Україну товарів легкої промисловості. Відтак, на думку цих вчених, доречнішими будуть заходи, спрямовані на захист національного виробника. Стосовно суднобудування і літакобудування науковці переконані у тому, що одних податкових пільг недостатньо для стимулювання їх розвитку.



Враховуючи наявні проблеми зі збутом продукції та потребу забезпечення її високого технологічного рівня та якості, необхідні додаткові заходи з метою оновлення зношених фондів, стимулювання збуту виробленої продукції на внутрішньому та зовнішньому ринках [152, с. 53].

Сприятливим для діяльності виробників і розвитку економіки країни в цілому вважаємо введення прискореної амортизації об'єктів основних засобів 4 і 5 груп і податкових пільг для стимулювання виробництва енергозберігаючого обладнання і технологій, реалізації енергоефективних проектів, зростання енергоефективності й енергозбереження. Цими пільгами можуть скористатися всі виробники, а дія пільг може поліпшити виробничу діяльність та результуючі фінансові показники. Наголосимо й на тому, що за окремими з податкових пільг було прописано цільові умови використання виділених коштів, а також відповідальність суб'єктів господарювання за їх порушення. Отже, відбулося покращення механізму надання податкових пільг в Україні.

Разом з тим, ПКУ не було встановлено ефективних податкових пільг, передусім з податку на прибуток, для стимулювання інноваційної діяльності підприємств. Але такі пільги є вкрай потрібними. Результати аналізу фахівців Національного інституту стратегічних досліджень свідчать про тенденцію до зниження частки пільг у сфері досліджень і розробок з 1,6% у 2006 р. до 0,4% у 2011 р. [175, с. 8]. На переконання А.І. Крисоватого, Г.В. Василевської, через невідале використання податкових преференцій у 2002-2010 рр., підприємства України, насамперед промисловості, не одержали достатньо стимулів для впровадження прогресивних технологій та освоєння виробництва нових видів продукції, тобто, для розвитку таких напрямів провадження господарської діяльності, які супроводжуються певними ризиками для платників податків. Погоджуємось із міркуваннями науковців щодо того, що важливим є наукове обґрунтування дієвої системи застосування податкових преференцій для активізації інноваційної діяльності підприємств, стимулювання інноваційного розвитку, а також встановлення чіткого контролю за використанням коштів, звільнених від оподаткування [78, с. 101].

У 2010-2013 рр. чимало пільг з податку на прибуток підприємств, ПДВ та земельного податку було призначено для підприємств з метою стимулювання працевлаштування інвалідів. Тобто, такі пільги мали соціальне спрямування. Деякі пільги з ПДВ, хоча й були передбачені для виробників окремих видів економічної діяльності, однак за своєю суттю також були заходами соціального спрямування. Зокрема, йдеться про звільнення від оподаткування ПДВ операцій з постачання лікарських засобів, втрати бюджету від надання яких у 2012 р. становили 3,2 млрд грн та постачання виробів медичного призначення за переліком, затвердженим КМУ, на суму 1,1 млрд грн [175, с. 10].

Аналіз тенденцій зміни пріоритетів держави у податковому стимулюванні виробників в розрізі видів економічної діяльності засвідчує те, що у 2010-2012 рр. основну частку податкових пільг отримали такі види діяльності як сільське господарство, паливно-енергетичний комплекс, харчова промисловість і хімічне виробництво. Утім, більшість із них не є високотехнологічними. Фахівці Національного інституту стратегічних досліджень вказують на низьку частку пільг для галузей промисловості з потенціалом імпортозаміщення серед усіх пільг, що були надані у 2009-2012 рр. [175, с. 7].

Підприємства сільського господарства одержали третину від загального обсягу податкових пільг, а саме – 30,5% у 2010 р., 21,4% у 2011 р. та 31,1% у 2012 р. Натомість частка пільг для таких галузей як текстильна промисловість, виробництво машин та устаткування, виробництво гумових і пластмасових виробів не перевищувала 1% загальної суми наданих пільг. Якщо на харчову промисловість у 2010 р. припадало 6,6%, у 2011 р. – 2,8%, а у 2012 р. – 4,5% від сукупного обсягу податкових пільг, то хімічне виробництво отримало лише 2,1% у 2010 р., 2,8% у 2011 р. і 3,2% у 2012 р. Недоліки у державній підтримці виробників стосувались не лише вибору пріоритетів, а й механізму надання податкових пільг, оскільки значна частина з них не були пов'язані з кінцевими результатами виробничої діяльності підприємств або спрямовані на досягнення змін у їх діяльності чи структурних змін в економіці [175, с. 9].

Помітні зміни у розподілі податкових пільг між видами економічної діяльності відбулися у 2016-2018 рр. після скасування низки пільг галузевого спрямування. У 2018 р., порівняно з 2016 р., зменшився обсяг пільг, наданих для постачання електроенергії, газу, пари та кондиційованого повітря – на 369,1 млн грн або на 12,21% (табл. 2.4). Фактично незмінним залишився обсяг пільг, наданих сільському, лісовому та рибному господарствам. У 2016-2018 рр. найбільше зростання суми пільг було характерне для добувної промисловості та розроблення кар'єрів (на 6917,7 млн грн або на 63,22%) та переробної промисловості (на 42560,4 млн грн або на 41,08%).

Таблиця 2.4

**Обсяг та структура податкових пільг для окремих видів економічної діяльності в Україні у 2016-2018 рр.\***

Назва виду діяльності за КВЕД	2016		2017		2018	
	Сума пільг, млн грн	Частка, у %	Сума пільг, млн грн	Частка, у %	Сума пільг, млн грн	Частка, у %
Сільське, лісове та рибне господарства	14483,2	6,2	9681,4	3,8	14526,0	4,8
Добувна промисловість і розроблення кар'єрів	10941,5	4,7	15164,0	6,0	17859,2	5,9
Переробна промисловість	103610,2	44,5	121042,1	47,9	146170,6	48,1
Постачання електроенергії, газу, пари та кондиційованого повітря	3023,4	1,3	1368,8	0,5	2654,3	0,9
Водопостачання, каналізація, поводження з відходами	865,5	0,4	789,5	0,3	995,8	0,3
Будівництво	2963,0	1,3	2747,0	1,1	3323,0	1,1
Інші види економічної діяльності	96762,6	41,6	101688,4	40,3	118162,7	38,9
Разом для всіх видів економічної діяльності	232649,4	100,0	252481,8	100,0	303691,6	100,0

\* Складено і розраховано за [114].

На види економічної діяльності, що належать до сфери виробництва, припадало в середньому 59,7% загального обсягу наданих пільг, а на інші види – 40,3%. При цьому частка пільг для переробної промисловості збільшилася з 44,5% у 2016 р. до 48,1% у 2018 р. Стосовно розподілу обсягу пільг для інших видів економічної діяльності зауважимо, що у 2016-2018 рр. в середньому 11,45% їх загального обсягу припадало на оптову і роздрібну торгівлю, ремонт автотранспортних засобів і мотоциклів.

З огляду на несуттєві зміни структури наданих податкових пільг за видами економічної діяльності у 2016-2018 рр. можна зробити висновки про відсутність помітних змін політики у сфері пільгового оподаткування для сприяння реструктуризації економіки України, її переорієнтації на забезпечення сталого економічного зростання. Тому є нагальна потреба у зміні пріоритетів надання податкових пільг.

Аналіз практики надання податкових пільг щодо того, з яких податків виробники окремих видів економічної діяльності їх отримували, показав, що основними одержувачами пільг з ПДВ були сільськогосподарські підприємства. Останні в 2012 р. скористалися пільгами на майже 14 млрд грн [175, с. 9]. За оцінками, у 2013 р. сільське господарство отримало найбільше серед усіх галузей економіки пільг із ПДВ – на суму 19,9 млрд грн, що на 42,14% більше, ніж в 2012 р. Ця сума включала: фіксований сільськогосподарський податок – 3,5 млрд грн, ПДВ підприємств із переробки молока та м'яса – 1,6 млрд грн, спеціальний режим оподаткування ПДВ – 14,8 млрд грн. Лише за рахунок спеціального режиму ПДВ формувалося 8-9% фінансових ресурсів аграрних підприємств [152, с. 54]. У 2015 р. сума пільги, наданої в межах спецрежиму оподаткування ПДВ сільськогосподарських підприємств склала 39 млрд грн, що в 2,17 рази більше, ніж у 2014 р. Однак у наступному році обсяг цієї пільги зменшився майже в 5 разів – до 7,9 млрд грн [121, с. 104]. Останнє зумовлено змінами механізму розподілу сум ПДВ, згідно зі спецрежимом. Якщо до 1 січня 2016 р. сума ПДВ, нарахована сільськогосподарським виробником на вартість поставлених ним сільськогосподарських товарів/послуг повністю залишалася в

розпорядженні такого підприємства<sup>6</sup>, то з 1 січня 2016 р. до 1 січня 2017 р. механізм розподілу став іншим. На відсоток акумуляції суми ПДВ на власних спеціальних ПДВ-рахунках став впливати вид діяльності такого виробника, а саме: для зернових та технічних культур – це 15%, для тваринництва – 80%, для іншої с/г продукції – 50% [128]. З 1 січня 2017 р. спеціальний режим оподаткування ПДВ було скасовано. Але для підтримки сільськогосподарських виробників та часткової компенсації їх втрат було запроваджено бюджетну дотацію на період 5 років [134; 121, с. 108-109].

Зміни в механізмі розподілу сум ПДВ в межах спеціального режиму для сільськогосподарських підприємств призвели до скорочення частки цієї пільги в загальному обсязі пільг із ПДВ з 68 і 78% відповідно у 2014-2015 рр. до 34% у 2016 р. [121, с. 104]. Утім, за висновками Рахункової палати, зазначені зміни не сприяли збільшенню фактичних надходжень ПДВ до державного бюджету, так як не було забезпечено належного контролю за правильністю та повнотою перерахування сум ПДВ до державного бюджету та на спецрахунки суб'єктів спецрежиму з ПДВ та їх подальшого використання. Недонадходження ПДВ до бюджету оцінено в 101,3 млн грн [63, с. 17]. Разом з тим, зменшення кількості прибуткових сільгоспідприємств у 2016-2017 рр., порівняно з 2015 р., суми прибутку до оподаткування – на 27,8% (з 127,6 до 92,1 млрд грн) та рівня рентабельності – на 11,7 в. п. (з 30,4 до 18,7% відповідно), свідчить про те, що надана підтримка не сприяла поліпшенню їх фінансового стану й не стала стимулом до підвищення ефективності виробництва сільгосппродукції [63, с. 33-34]. Отже, механізми надання пільг із ПДВ для сільськогосподарських підприємств були недостатньо дієвими та ефективними.

Серед інших податкових пільг із ПДВ найбільшу частку як за кількістю отримувачів, так і за обсягом, становила пільга, яка передбачає оподаткування за нульовою ставкою операцій з вивезення товарів за межі митної території України у митному режимі експорту. Фактично це дотримання міжнародних правил оподаткування, а переваги отримують виробники тієї продукції, що йде

---

<sup>6</sup> Згідно з пунктом 209.2 статті 209 Податкового кодексу України

на експорт. Сума цієї пільги зросла з 28 млрд грн у 2013 р. до 61 млрд грн у 2016 р., тобто більше ніж вдвічі. Відповідно, зросла й частка цієї пільги в загальній сумі пільг із ПДВ – з 54% у 2013 р. до 75% у 2016 р. Водночас пільги для суб'єктів такої пріоритетної для країни галузі як літакобудування у формі звільнення від ПДВ операцій з постачання на митну територію України результатів НДДКР, які виконуються для потреб літакобудівної промисловості (п. 4 підрозділу 2 Перехідних положень ПКУ) були незначними – у 2014 р. їх обсяг становив 20,6 млн грн [91, с. 43].

Пільги з ПДВ та мита застосовувались також для підтримки розвитку відновлюваної енергетики. У 2012 р. обсяг наданих пільг на імпорт іноземного обладнання склав 1,5 млрд грн, що становило 57,7% загального обсягу пільг, що були надані галузі. Проте економічна ефективність застосування такої пільги є сумнівною стосовно створення стимулів для вітчизняних виробників високотехнологічної продукції, насамперед енергетичного машинобудування. Дослідники вважають, що використання такої пільги є доцільним лише за умови її надання для закупівлі інноваційного устаткування та обладнання високої якості, що не випускається в Україні [91, с. 43].

Структура кількості пільг із ПДВ в розрізі видів економічної діяльності їх отримувачів (додаток Г) засвідчує, що в 2013-2016 рр. найбільшу кількість пільг, які є втратами бюджету, отримали виробники сільського, лісового та рибного господарств. Хоча частка таких пільг знизилася з 52% у 2013 р. до 36% у 2016 р. При цьому виробники переробної промисловості отримали у 2013 р. лише 5% від усіх наданих пільг, що є втратами бюджету, а у 2016 р. – 13%. Серед інших видів податкових пільг, які не призводять до втрат бюджету, найбільшу частку отримали підприємства переробної промисловості, а їх обсяг у 2016 р. становив 31% [121, с. 106-107].

Аналіз структури сум пільг з ПДВ для суб'єктів господарювання в розрізі видів економічної діяльності показав, що у 2014-2015 рр. виробники сільського, лісового та рибного господарств у середньому в рік отримували 74,5% від загального обсягу пільг, які є втратами бюджету, в той час як виробники

переробної промисловості – лише 6% (табл. 2.5). Частка сум інших видів пільг із ПДВ пільг для виробників сільського, лісового та рибного господарств коливалась від 5% у 2013 р. до 9% у 2015 р. та до 7% у 2016 р. Для виробників переробної промисловості частка цих пільг була найбільшою у 2016 р. й становила 45% [121, с. 106-107].

Таблиця 2.5

**Структура обсягу пільг із ПДВ для виробників окремих видів економічної діяльності за КВЕД в Україні у 2013-2016 рр., у %\***

Назва виду діяльності за КВЕД	2013		2014		2015		2016	
	втрати бюджету	інші види пільг	втрати бюджету	інші види пільг	втрати бюджету	інші види пільг	втрати бюджету	інші види пільг
Сільське, лісове та рибне господарства	51	5	70	5	79	9	36	7
Добувна промисловість і розроблення кар'єрів	0	10	0	8	0	5	0	6
Переробна промисловість	9	39	6	41	6	37	13	45
Разом інші види економічної діяльності	40	46	24	46	15	49	51	42
Всього	100	100	100	100	100	100	100	100

\* Складено та розраховано за [121, с. 106-107].

Найбільший стимулюючий потенціал для розвитку виробництва мають пільги з податку на прибуток підприємств. Останні у 2011 р. було передбачено для багатьох видів економічної діяльності. Але, як показав проведений нами аналіз, їх величина у загальному обсязі наданих в Україні податкових пільг була незначною. Відмітимо, що далеко не всі пільги з цього податку мали стимулюючий характер. Зокрема, йдеться про можливість включення до складу витрат від'ємного значення розрахунку об'єкта оподаткування (перенесення збитків попередніх років). У 2011-2012 рр. ця пільга була основною у загальній сумі втрат бюджету від податкових пільг з податку на прибуток підприємств. Її величина у 2011 р. становила понад 9,4 млрд грн (або 61%) суми пільг за цим

податком, у 2012 р. – понад 4,5 млрд грн (або 30%). Іншими значними за обсягами у 2011-2012 рр. пільгами з податку на прибуток підприємств були ті пільги, що стосувались операцій з цінними паперами на вторинному ринку (3,8 млрд грн у 2012 р.) та звільнення від оподаткування операцій згідно з міжнародними договорами України (3,3 млрд грн).

Обсяги наданих пільг із податку на прибуток для виробників галузей промисловості у 2011-2012 рр. були доволі незначними, а їх суми для окремих галузей мали спадну тенденцію. Зокрема, обсяг пільг з податку на прибуток, одержаних підприємствами електроенергетики для виробництва електроенергії, виробленої з відновлюваних джерел, збільшився майже у 3,8 рази у 2012 р., порівняно з 2011 р., в той час як обсяг пільг для підприємств літакобудування – лише на 5%. У 2012 р. підприємства суднобудівної промисловості одержали пільг з цього податку на суму 3,9 млн грн, що в 1,8 раза менше, ніж у 2011 р. Вдвічі скоротився за ці роки обсяг пільг для підприємств машинобудування для АПК шляхом звільнення їх від сплати податку на прибуток [175, с. 10].

Незначні зміни щодо надання пільг з податку на прибуток були у 2013 р. Зокрема, було впроваджено оподаткування за зниженою ставкою 5% прибутку виробників програмного забезпечення у сфері ІТ на період із 01.01.2013 по 01.01.2023 р. Багато змін як в механізмі сплати цього податку, так і в наданні пільг запроваджено з 1 січня 2014 р. Серед них відмітимо такі: зниження рівня навантаження з податку на прибуток для всіх суб'єктів господарювання за рахунок зниження ставки податку до 18%; введення права вибору для суб'єктів малого підприємництва і фізичних осіб-підприємців між оподаткуванням за загальною або спрощеною системою оподаткування; впровадження обмежень на право переносити збитки на майбутні періоди тощо [172, с. 45].

Попри те, що було скасовано частину пільг окремим галузям, відбулося введення низки нових податкових пільг інноваційного спрямування не лише з податку на прибуток. Останні пільги стосувалися суб'єктів господарювання, які реалізують інвестиційні проекти у пріоритетних галузях економіки відповідно до Закону України «Про стимулювання інвестиційної діяльності у пріоритетних



галузях економіки з метою створення нових робочих місць». Цим Законом передбачалося стимулювання державою залучення інвестицій у пріоритетні галузі економіки, створення сприятливих умов для активізації інвестиційної діяльності з метою запровадження новітніх та енергозберігаючих технологій, створення нових робочих місць у пріоритетних галузях, розвитку регіонів тощо [142]. Відповідно до Закону, Розпорядженням КМУ було затверджено перелік пріоритетних галузей економіки, серед яких були: агропромисловий комплекс (за напрямками виробництво, зберігання харчових продуктів, у т. ч. дитячого харчування; виробництво біопалива для імпортозаміщення); машинобудівний комплекс (щодо виробництва електронної та оптичної продукції, електричного устаткування, автотранспортних засобів, машин і устаткування, нових видів комп'ютерів, тощо); переробна промисловість (за напрямом імпортозаміщуюче металургійне виробництво) [138].

Щодо інвестиційних проектів у пріоритетних галузях економіки було передбачено такі податкові пільги:

1. Оподаткування прибутку від реалізації інвестиційних проектів за такими ставками: нульова ставка – до 1 січня 2018 р.; 8% – з 1 січня 2018 р. до 1 січня 2023 р.; 16% – з 1 січня 2023 р.;

2. Звільнення від оподаткування ввізним митом устаткування та комплектуючих виробів до нього, які ввозяться в Україну для реалізації інвестиційних проектів: до 31 грудня 2022 р. – за умови подання митним органам відповідної декларації протягом 60 днів від дати ввезення на територію України; до 1 січня 2018 р. – за умови, що ці товари: а) не є підакцизними; б) виготовлені протягом не більше 3-х років до моменту державної реєстрації інвестиційного проекту і не були у використанні; с) не виробляються в Україні та не мають аналогів в Україні [172, с. 79].

Утім, визначити масштаби державної підтримки виробників зазначених пріоритетних галузей економіки України шляхом пільгового оподаткування доволі складно з огляду на брак доступної інформації щодо обсягів наданих пільг відповідно до прийнятих законодавчих актів.

Із прийняттям у 2015 р. нової редакції Розділу III ПКУ сума пільг з податку на прибуток, які є втратами бюджету, різко зменшилася, що зумовлено зміною підходу до визначення об'єкта оподаткування. Базовим показником для розрахунку об'єкта оподаткування став бухгалтерський фінансовий результат до оподаткування, що коригується на податкові різниці, визначені у ПКУ [127]. Зауважимо, що у 2015 р. 80%, а в 2016 р. 92% загальної суми наданих пільг з податку на прибуток припадало лише на один вид пільги – це зменшення фінансового результату до оподаткування на суму від'ємного значення об'єкта оподаткування минулих податкових років з урахуванням п. 3 підрозділу 4 розділу XX «Перехідні положення» ПКУ. Щодо динаміки обсягу цієї пільги відмітимо таке. Якщо в 2011-2013 рр. її сума зменшилася з 9,4 до 4,6 млрд грн, то вже в 2014 р. її обсяг зріс до 10,7 млрд грн, тобто більше ніж вдвічі. Такий стан справ вказує на суттєве погіршення фінансових результатів діяльності підприємств у 2013 р. та накопичення збитків, які були враховані в 2014 р. У 2015-2016 рр. продовжилася тенденція до зростання суми відповідної пільги – до 22,2 млрд грн у 2015 р. та до 69,5 млрд грн у 2016 р., тобто більше ніж у 6 разів [123]. Лише в 2017 р. її обсяг знизився до 49,8 млрд грн [158, с. 30-31]. Іншою значною за обсягом пільгою з податку на прибуток у 2015-2016 рр., так як і в 2011-2012 рр., було звільнення прибутку від оподаткування згідно з міжнародними договорами України. Причому її частка в загальній сумі пільг з цього податку знизилася з 12% у 2015 р. до 5% у 2016 р.

В цілому у 2015 р. 92% загальної суми пільг з податку на прибуток, що належать до категорії «інші пільги», а у 2016 р. – 97 %, припадало лише на два види пільг, які пов'язані з особливостями оподаткування прибутків згідно з міжнародними договорами України та врахування збитків попередніх років у результатах діяльності поточного періоду [123, с. 31].

Статистичні дані за 2013-2016 рр. свідчать про те, що серед загальної кількості пільг з податку на прибуток, які є втратами бюджету, найбільша частка поміж видів діяльності сфери виробництва припадала на переробну промисловість – 28% у 2013 р. із поступовим збільшенням до 36% у 2016 р.

(додаток Д). На будівництво у 2016 р. припадало лише 8% пільг. Серед інших пільг, що не призводять до втрат бюджету, не більше 18% в окреслений період припадало на види діяльності виробничої сфери [123, с. 31-32].

Аналіз структури обсягу пільг з податку на прибуток в розрізі видів економічної діяльності показав доволі істотні зміни. Якщо в 2013 р. найбільшу частку серед пільг, які є втратами бюджету, становили пільги для постачання електроенергії, газу, пари та кондиційованого повітря – 29% та переробної промисловості – 22%, то у 2016 р. 26% пільг припадало на будівництво; частка пільг для переробної промисловості знизилась до 7% (табл. 2.6). Водночас зросла частка сум інших податкових пільг для переробної промисловості з 22% у 2013 р. до 41% у 2015 р. з подальшим незначним спадом у 2016 р. до рівня 22%. Причиною такої тенденції може бути те, що суб'єкти господарювання – представники переробної промисловості, задекларували від'ємний фінансових результат діяльності в аналізовані роки.

Таблиця 2.6

**Структура обсягу пільг з податку на прибуток для окремих видів економічної діяльності за КВЕД в Україні у 2013-2016 рр., у %\***

Назва виду діяльності за КВЕД	2013		2014		2015		2016	
	втрати бюджету	інші види пільг	втрати бюджету	інші види пільг	втрати бюджету	інші види пільг	втрати бюджету	інші види пільг
Добувна промисловість і розроблення кар'єрів	6	0	9	0	0	0	0	0
Переробна промисловість	22	15	29	8	8	41	7	22
Постачання електроенергії, газу, пари та кондиційованого повітря	29	3	22	8	0	4	0	4
Будівництво	1	0	0	0	12	0	26	0
Разом інші види економічної діяльності	42	82	40	84	80	55	67	74
Всього	100	100	100	100	100	100	100	100

\* Складено та розраховано за [123, с. 32-33].

Підсумовуючи зазначимо, що вітчизняні виробники отримували незначну частку пільг з податку на прибуток, порівняно з іншими видами економічної діяльності. Більшість з цих пільг одержували виробники, що належать до сфери переробної промисловості. Негативним моментом при цьому вважаємо те, що більшість з отриманих пільг були пов'язані не стільки з якісними змінами в їх діяльності, скільки із наданою можливістю переносити збитки на майбутні періоди. Наведемо також результати аналізу наслідків надання пільг з податку на прибуток у 2013-2017 рр., проведеного М.В. Стадник. Останні полягають у тому, що втрати надходжень податку на прибуток внаслідок надання пільг суб'єкти господарювання використовували не на відтворення основних засобів, розширення, реконструкцію і модернізацію підприємств, а на нарощення обсягів виробництва продукції чи навіть виводили кошти в інтересах власника та/або інвестора [158, с. 121-122]. Отже, одержані вітчизняними виробниками додаткові фінансові ресурси не було спрямовано на забезпечення якісних змін у їх господарській діяльності.

Надання податкових пільг для виробників окремих видів економічної діяльності було фрагментарним та обмеженим у часі. На найбільш тривалій період було передбачено пільги для виробників сфери сільського господарства (більшість з них було надано з ПДВ), а також для підприємств суднобудування та літакобудування. Для літакобудівної галузі термін дії пільг продовжено до 2025 р. Зокрема, йдеться про пільгу з податку на прибуток шляхом звільнення від оподаткування прибутку підприємств – суб'єктів літакобудування, що підпадають під дію норм ст. 2 Закону України «Про розвиток літакобудівної промисловості» та використання вивільнених коштів на науково-дослідні та дослідницько-конструкторські роботи у сфері літакобудування, створення чи переоснащення матеріально-технічної бази, збільшення обсягу виробництва, запровадження новітніх технологій [131; 129].

При цьому аргументами на користь доцільності подальшого надання податкових пільг слугували: відсутність необхідної кількості обігових коштів у більшості державних авіаційних підприємств, зношеність основних засобів на

рівні понад 70%, критична ситуація із випуском нових літаків. За 2005–2014 рр. не було випущено жодного літака нового типу, а з 2016 р. – жодного серійного літака. Авіаційні підприємства у 2017–2018 рр. отримали податкові пільги на суму 2,3 млрд грн. Пільгами з податку на прибуток, ПДВ, ввізного мита у 2017 р. скористалися 19 суб'єктів літакобудування, а у 2018 р. – 25. Вивільнені від оподаткування кошти було спрямовано на придбання більш сучасного обладнання, модернізацію виробничих приміщень. Зокрема, у 2018 р. порівняно з 2017 р., 19 суб'єктів літакобудування збільшили на 32% обсяг розробки, виробництва, ремонту, переобладнання, модифікації, а також технічного обслуговування авіаційної техніки та авіаційних двигунів. Але це суттєво не вплинуло на розвиток літакобудівної промисловості в цілому. Відповідно до висновків аудиторів Рахункової палати, для відновлення стабільного розвитку літакобудування недостатньо лише одного механізму надання пільг. Для цього слід зберегти державне замовлення, зовнішньоекономічні преференції та інші види державної підтримки, створити ефективну систему продажу авіаційної техніки. Потребує удосконалення також сам процес надання податкових пільг літакобудуванню. Адже аналіз засвідчив наявність ризиків порушення напрямів цільового використання окремими суб'єктами літакобудування одержаних за рахунок пільг коштів [107].

На основі аналізу практики застосування податкових пільг для суб'єктів літакобудування можна зробити висновок про наявність суттєвих прогалин в механізмі пільгового оподаткування та необхідність удосконалення підходів до надання податкових пільг вітчизняним виробникам.

Таким чином, аналіз практики надання податкових пільг в Україні в 2010–2018 рр. показав суттєві неодноразові зміни як у пріоритетах надання і видах пільг, кількості їх одержувачів, так і в обсягах їх надання. В аналізованій період відбулося скорочення кількості пільг з окремих податків, зокрема з податку на прибуток підприємств, що не можна вважати ефективним з огляду на необхідність заохочення розвитку окремих напрямів діяльності виробників. Основною пільгою з податку на прибуток, якою користувались виробники,

було право перенесення одержаних збитків на майбутні податкові періоди. Така пільга не має стимулюючої дії в цілому і неспроможна активізувати інноваційні процеси зокрема. Негативним явищем вважаємо й практику надання більшості податкових пільг з непрямих податків, насамперед із ПДВ.

Підвищення ефективності використання податкових пільг як інструмента стимулювання розвитку окремих видів економічної діяльності в нашій державі вимагає скорочення багатьох із чинних пільг із ПДВ й, натомість, введення пільг з податку на прибуток інноваційного характеру. Надання останніх має заохочувати виробників до активізації інвестиційної та інноваційної діяльності, впровадження технічних новинок і наукових розробок у процес виробництва, модернізації їх технічної бази. Інакше кажучи, в механізмі надання податкових пільг повинні бути закладені стимули до тих напрямів діяльності вітчизняних виробників, які сприятимуть підвищенню їх фінансових результатів та рівня конкурентоспроможності на ринку.

Потребує вдосконалення механізм надання податкових пільг стосовно чіткого регламентування критеріїв (як кількісних, так і якісних) їх надання та відповідальності суб'єктів господарювання за недотримання норм ПКУ щодо використання коштів, одержаних у вигляді пільг. Для забезпечення можливості інвентаризації чинних в Україні схем пільгового оподаткування, обґрунтування доцільності введення нових пільг, моніторингу, аналізу й контролю обсягів наданих пільг, необхідно змінити підхід до формування звітності щодо обсягів наданих податкових пільг та їх класифікацію (або запровадити класифікацію за новими ознаками) для того, щоб одержати вичерпну інформацію для аналізу застосування пільг у контексті відповідності надання пільг цілям економічної політики держави у сфері виробництва та рівня їх досягнення.

## 2.2. Прагматика бюджетної підтримки виробників

З моменту проголошення незалежності України бюджетна підтримка суб'єктів господарювання є невід'ємною складовою державної економічної політики. Особливістю підтримки підприємств протягом багатьох років була реалізація селективних заходів, зокрема за галузевим критерієм. Як зазначають І.О. Луніна та О.О. Булана, у 2004–2010 рр. селективна державна підтримка надавалась підприємствам не з метою подолання провалів ринку та відновлення їхньої конкурентоспроможності, а переважно спрямовувалась на розв'язання поточних проблем діяльності, на порятунок окремих галузей економіки [92, с. 14–15]. Згідно з результатами дослідження Д.М. Серебрянського, у 2002–2010 рр. провідне місце в отриманні бюджетного фінансування посідали підприємства таких видів економічної діяльності, як транспорт та зв'язок; сільське господарство, мисливство, лісове господарство [15, с. 232]. Інші науковці акцентують увагу на тому, що у 2001–2007 рр. значні ресурси держави надходили переважно в низькотехнологічні галузі, насамперед для запобігання кризовим явищам. Водночас не було надано реальної фінансової підтримки розвитку високотехнологічних і наукомістких виробництв, підвищенню інноваційної активності промислових підприємств [99, с. 51].

Важливість забезпечення зростання національної економіки в умовах обмеженості коштів бюджету актуалізує доцільність проведення ґрунтовного аналізу практики бюджетної підтримки виробників в Україні, що сприятиме визначенню векторів її трансформації в контексті виконання найважливіших стратегічних завдань економічної політики держави та підвищення ефективності використання бюджетних ресурсів. Тому проаналізуємо практику бюджетної підтримки виробників в Україні за період 2010–2018 рр., яка доповнювала застосування податкових інструментів стимулювання виробництва.

Незважаючи на те, що бюджетна підтримка належить до основних форм державної підтримки виробників в Україні, а також попри тривалу практику її надання, навіть у 2010–2017 рр. не було врегульовано належним чином на

законодавчому рівні питання переліку її інструментів та форм і, відповідно, офіційної статистичної звітності щодо її обсягів. Хоча бюджетна підтримка є складовою держдопомоги суб'єктам господарювання, на відміну від країн ЄС, де статистичні дані про кожен захід державної допомоги повністю доступні та прозорі, в Україні надання державної допомоги є непрозорим. Офіційні дані щодо сукупних обсягів і структури державної допомоги суб'єктам господарювання в Україні невідомі [8]. Документ, покликаний регламентувати процес формування узагальненої звітності стосовно обсягів наданої допомоги та контролю за її наданням, а саме Закон України «Про державну допомогу суб'єктам господарювання», було прийнято в липні 2014 р. [132]. Однак ним передбачався трирічний перехідний період до моменту набуття чинності в повному обсязі. Тому перша узагальнена річна звітність про надану державну допомогу суб'єктам господарювання в Україні складена лише за 2017 р. З огляду на ці обставини (відсутність відповідних даних за попередні періоди), аналізуватимемо статистичну інформацію про бюджетну підтримку виробників із використанням форм звітності стосовно видатків бюджету, сформованих Державною казначейською службою України.

Обсяги прямого бюджетного фінансування можна оцінити за такими показниками видатків, як субсидії та трансферти підприємствам (установам, організаціям). Відповідно до наказів Міністерства фінансів України, субсидії обліковуються за кодами класифікації видатків бюджету 2610 «Субсидії та поточні трансферти підприємствам (установам, організаціям)» і 3210 «Капітальні трансферти підприємствам (установам, організаціям)» [126; 135].

Результати нашого аналізу субсидій, поточних і капітальних трансфертів підприємствам (установам, організаціям) зі зведеного та державного бюджетів України (додатки Е, Ж), узагальнені в табл. 2.7, вказують на відсутність чітко вираженої тенденції до зростання/зменшення цих видатків у 2010–2018 рр. Найвищий рівень субсидій, поточних і капітальних трансфертів підприємствам (установам, організаціям) зі зведеного бюджету у 2012 р. склав 4,39% ВВП, а найнижчий – 1,83% у 2015 р. У 2018 р. обсяг наданих зі зведеного бюджету



субсидій та трансфертів підприємствам дорівнював 107375,7 млн грн, що в 1,61 раза більше, ніж у 2010 р. Однак у відсотках до ВВП величина таких видатків у 2018 р. була меншою, ніж у 2010 р. При цьому частка субсидій, поточних і капітальних трансфертів підприємствам (установам, організаціям) у загальних видатках зведеного бюджету України знизилась із 10,89% у 2010 р. до 8,59% у 2018 р.

Таблиця 2.7

**Динаміка надання субсидій, поточних і капітальних трансфертів підприємствам (установам, організаціям) зі зведеного та державного бюджетів України у 2010-2018 рр.\***

Показники	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018
Субсидії, поточні та капітальні трансферти підприємствам (установам, організаціям) із зведеного бюджету, % ВВП	3,81	3,50	4,39	2,83	2,68	1,83	1,84	2,77	3,02
Частка субсидій, поточних і капітальних трансфертів підприємствам (установам, організаціям) у видатках зведеного бюджету, %	10,89	10,91	12,51	8,21	8,14	5,35	5,25	7,83	8,59
Субсидії, поточні та капітальні трансферти підприємствам (установам, організаціям) із державного бюджету, % ВВП	3,03	2,40	2,50	1,86	1,19	0,66	0,57	0,72	0,95
Частка субсидій, поточних і капітальних трансфертів підприємствам (установам, організаціям) у видатках державного бюджету, %	10,79	9,35	8,88	6,75	4,37	2,29	1,99	2,56	3,42

\* Розраховано та складено за [64].

Стосовно видатків державного бюджету слід відзначити тенденцію до зростання обсягу субсидій, поточних і капітальних трансфертів підприємствам (установам, організаціям) у 2018 р. порівняно з 2010 р. на 993 млн грн (на 3,03%) і водночас зниження таких видатків, виражене у відсотках до ВВП – з 3,03% у 2010 р. до 0,95% у 2018 р. (табл. 2.7). Це дає підстави стверджувати, що

в цілому надання трансфертів підприємствам (установам, організаціям) на сьогодні не є загальнодержавним пріоритетом.

Позитивною була динаміка зміни структури видатків зведеного бюджету на надання субсидій та трансфертів підприємствам (установам, організаціям) у 2014–2018 рр., що полягала у зниженні частки субсидій і поточних трансфертів з 87,05 до 47,11% і зростанні частки капітальних трансфертів з 12,95 до 52,89% відповідно (додаток II). Аналогічна тенденція була характерна й для структури видатків на надання субсидій та трансфертів підприємствам (установам, організаціям) із державного бюджету, про що свідчить збільшення частки видатків на відповідні капітальні трансферти з 9,01 до 61,26%.

Зауважимо, що за інформацією центральних органів виконавчої влади у 2017 р. субсидії визнано найпоширенішою формою надання державної підтримки суб'єктам господарювання. Вони становили 74% загального обсягу такої підтримки (близько 2545 млн грн), майже вся сума якої спрямовувалась у добувну промисловість. Дотації, на котрі припадало 13% загальної суми державної підтримки, надавались на переробну промисловість (25,8 млн грн), добувну промисловість і розроблення кар'єрів (24,1 млн грн) та інші сфери (54,2 млн грн) [149, с. 17–18].

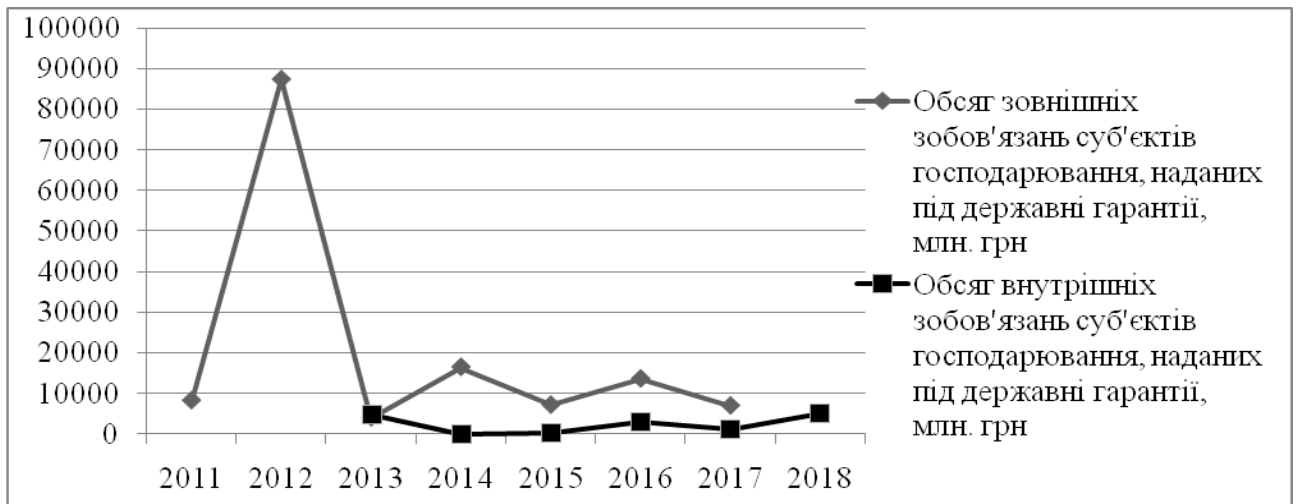
Разом з тим, показники субсидій, поточних і капітальних трансфертів підприємствам (установам, організаціям) не дають змоги оцінити реальні обсяги наданої державної підтримки. Оскільки, як зазначають дослідники проблематики державної підтримки підприємств, використовуючи розглянутий вище підхід до класифікації видатків бюджету доволі складно оцінити загальні обсяги «державної допомоги» шляхом надання субсидій, згідно з визначенням цього поняття, наведеним в Угоді про субсидії і компенсаційні заходи СОТ. Останнє зумовлено тим, що окремі бюджетні видатки в межах розглядуваних нами кодів 2610 та 3210 на практиці можуть виявитися фінансуванням публічних функцій держави й фактично не бути бюджетною підтримкою підприємств. Так, бюджетні трансферти за кодом 2610 спрямовуються на такі цілі, як науково-дослідна діяльність, зокрема у сферах державного управління,

оборони, громадського порядку, безпеки і судової влади. Бюджетні трансферти за кодом 3210 охоплюють капітальні видатки закладів вищої освіти та наукових установ; капітальні видатки закладів охорони здоров'я, що надають первинну медичну допомогу, а також закладів охорони здоров'я пілотного проекту з реформування системи охорони здоров'я, що відповідно до закону надають вторинну (спеціалізовану) та екстрену медичну допомогу [172, с. 35–36].

З огляду на викладене реальні видатки на надання субсидій, поточних і капітальних трансфертів, зокрема, безпосередньо виробникам, в Україні є набагато нижчими. Аналіз бюджетної підтримки з використанням звітності щодо обсягів видатків бюджету за економічною класифікацією не дає змоги визначити одержувачів коштів – видів економічної діяльності, окремих виробників, а також напрями їх спрямування. Крім того, цей аналіз не враховує інші форми надання підтримки окремим виробникам. Насамперед ідеться про державні гарантії. Підкреслимо, що можливість забезпечення зобов'язань суб'єктів господарювання, які належать до державного сектору економіки, державними гарантіями передбачена ст. 119 (2) Господарського кодексу України. Попри те, що здебільшого державні гарантії в нашій країні надавалися для забезпечення зобов'язань суб'єктів господарювання державної форми власності, що виникали в процесі реалізації інвестиційних програм, в окремих випадках держава надавала гарантії для підтримки фінансування поточних потреб та підвищення рівня рентабельності державних підприємств. Крім того, є приклади надання державних гарантій для забезпечення зобов'язань приватних підприємств [172, с. 56].

У 2011–2018 рр. загальна сума зобов'язань суб'єктів господарювання, наданих під державні гарантії, зазнавала істотних коливань – у бік як стрімкого зростання у 2012 р. (у 10,6 раза порівняно з 2011 р., до 87 363,66 млн грн), так і зниження у 2018 р. (на 38,96% порівняно з 2011 р., до 5034,81 млн грн) (рис. 2.4). Зазначимо, що в розрахунках нами не враховувались зобов'язання, надані під державні гарантії, розпорядників бюджетних коштів і банківських установ. Хоч інші вітчизняні науковці, базуючись на підходах до класифікації

заходів державної підтримки як державної допомоги згідно з критеріями законодавства ЄС, не включають до останньої частину гарантій, наданих за кредитами держпідприємствам під реалізацію інфраструктурних проектів через те, що ці проекти є важливими для країни в цілому, а не для створення конкурентних переваг окремим підприємствам [9, с. 21]. Тому результати розрахунків інших науковців дещо відрізняються від наших.



**Рис. 2.4. Динаміка зовнішніх і внутрішніх зобов'язань суб'єктів господарювання, наданих під державні гарантії, в Україні у 2011-2018 рр.\***

\* Побудовано за [70].

З рис. 2.4 можна побачити, що у 2011–2012 рр. державні гарантії були надані виключно під зовнішні зобов'язання суб'єктів господарювання, а у 2018 р. – лише під внутрішні зобов'язання. У 2013–2017 рр. у структурі зобов'язань, наданих під державні гарантії, у середньому на рік частка держгарантій під зовнішні зобов'язання становила 82,2% (додаток К). Щодо основних одержувачів державних гарантій нами визначено, що максимальна кількість таких суб'єктів, а саме 12, була в 2016 р. У 2018 р., як і в 2017 р., державні гарантії отримали шість суб'єктів господарювання. Встановлено, що серед суб'єктів, яким надавались державні гарантії, переважали державні підприємства (додаток Л). Протягом кількох років основним отримувачем таких гарантій під зовнішні зобов'язання була НАК «Нафтогаз України» [70]. Щодо цього О.О. Булана зазначає, що у 2011–2012 рр. найбільші за обсягом

держгарантії для реалізації проектів отримали НАК «Нафтогаз України» та ПАТ «Державна продовольчо-зернова корпорація України». Крім того, у вказаний період надано низку державних гарантій за проектами, які можна віднести до інвестиційних. Так, держгарантії, надані ВАТ «Лисичанськвугілля», призначалися для технічного переоснащення та модернізації гірничошахтного обладнання [11, с. 50].

Серед одержувачів державних гарантій під внутрішні зобов'язання у 2016–2018 рр. переважали бронетанкові заводи та інші суб'єкти, діяльність яких пов'язана з виробництвом і ремонтом бойових машин та спеціальної бойової техніки [70]. Тобто надання гарантій було зумовлено необхідністю підвищення обороноздатності й безпеки держави та задоволення невідкладних потреб Збройних сил у техніці. Стосовно надання державних гарантій для оборонно-промислового комплексу дослідники вказують на те, що ні Угода про асоціацію між Україною та ЄС, ні правила СОТ не передбачають обмежень і заборон на підтримку підприємств для військових цілей. Тому окремі науковці не враховують такі випадки, коли визначають загальний обсяг державної підтримки [9, с. 21]. На нашу думку, невіднесення цього виду підтримки до державної допомоги згідно із законодавством ЄС жодним чином не скасовує того, що такі суб'єкти господарювання отримували державну підтримку, тому її слід урахувувати в розрахунках.

Така практика надання державних гарантій підприємствам в Україні була характерною й для років, які не увійшли в досліджуваний період. Одним із наслідків таких дій стала наявність простроченої заборгованості суб'єктів господарювання перед державою за кредитами (позиками), залученими під держгарантії. Розрахунки такої заборгованості підприємств, без урахування заборгованості головних розпорядників бюджетних коштів, комунальних підприємств, банківських установ тощо, але з урахуванням заборгованості окремих обласних держадміністрацій, які несли солідарну відповідальність із акціонерними товариствами, відображено в додатку М. Сума простроченої заборгованості суб'єктів господарювання на початок 2019 р. порівняно з

початком 2010 р. збільшилась на 33059,13 млн грн, тобто в 2,5 раза, а величина заборгованості позичальників, стосовно яких проведено державну реєстрацію припинення юридичної особи в результаті її ліквідації, – на 6267,01 млн грн, або в 5,2 раза [68]. Загальний обсяг простроченої заборгованості суб'єктів господарювання перед державою в аналізованому періоді, за винятком 2012 та 2014 рр., перевищував суму наданих держгарантій у кожному відповідному році. Найбільше таке перевищення – в 10,18 раза – характерне для 2018 р.

Для визначення напрямів бюджетної підтримки вітчизняних виробників проаналізуємо видатки бюджету за функціональною класифікацією, а саме видатки на економічну діяльність. У 2010–2018 рр. загальні видатки зведеного бюджету України коливались на рівні 32–35% ВВП, а видатки на економічну діяльність не перевищували 4,44% ВВП (табл. 2.8).

Таблиця 2.8

**Динаміка окремих показників видатків зведеного та державного бюджетів на економічну діяльність в Україні у 2010-2018 рр.\***

Показники	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018
Загальні видатки зведеного бюджету, % ВВП	35,01	32,07	35,06	34,52	32,96	34,19	35,04	35,42	35,13
Видатки зведеного бюджету на економічну діяльність, % ВВП	4,06	4,39	4,44	3,46	2,75	2,83	2,77	3,45	3,96
Частка видатків на економічну діяльність у загальних видатках зведеного бюджету, %	11,60	13,70	12,67	10,03	8,34	8,27	7,92	9,73	11,26
Загальні видатки державного бюджету, % ВВП	28,13	25,65	28,17	27,54	27,11	29,01	28,71	28,13	27,70
Видатки державного бюджету на економічну діяльність, % ВВП	3,34	3,44	3,52	2,82	2,17	1,87	1,32	1,58	1,79
Частка видатків на економічну діяльність у видатках державного бюджету, %	11,87	13,43	12,48	10,24	8,00	6,44	4,59	5,60	6,45

\* Розраховано та складено за [64; 16].

Спостерігалась тенденція до зниження частки видатків на економічну діяльність у 2012–2016 рр. на 73%. Лише у 2018 р. частка видатків зведеного бюджету на економічну діяльність майже наблизилась до їх рівня у 2010 р. Стосовно динаміки видатків державного бюджету, то якщо у 2018 р., порівняно з 2010 р., абсолютна величина сукупних видатків державного бюджету зросла у 2,24 раза, то обсяг видатків на економічну діяльність – лише на 76,5%. Частка видатків на економічну діяльність у загальних видатках державного бюджету також зменшилась – з 11,87 до 6,45%.

У цілому можна зробити висновки про поступове зменшення ролі держави у фінансуванні програм розвитку економіки, а також субсидування діяльності окремих виробників. Це зумовили й певні об'єктивні причини. Зокрема, у 2014–2015 рр. бюджетна підтримка вітчизняних підприємств за всіма інструментами та галузями скоротилась унаслідок економічної кризи. Позитивним моментом при цьому було усунення шкідливої для конкурентного середовища державної допомоги [9, с. 18-19].

Результати розрахунків динаміки структури видатків зведеного бюджету України на економічну діяльність у 2010–2018 рр., узагальнені у додатку Н, показують, що якщо у 2010-2013 рр. в середньому 40,6% усіх видатків складали видатки на сільське господарство, лісове господарство та мисливство, рибне господарство та паливно-енергетичний комплекс, то у 2014-2018 рр. 48,1% усіх коштів, передбачених на економічну діяльність, було спрямовано на транспорт. Водночас в зазначений період відбувалось зростання питомої ваги видатків на іншу економічну діяльність – з 10,42% у 2014 р. до 27,09% у 2016 р. з подальшим спадом до 16,29% у 2018 р. Негативною тенденцією зміни структури видатків зведеного бюджету на економічну діяльність вважаємо скорочення частки видатків на дослідження і розробки (далі – ДіР) в галузях економіки – з 2,69% у 2010 р. до 1,08% у 2018 р.

Окреслені вище тенденції, що характеризують зміну структури видатків на економічну діяльність зведеного бюджету, значною мірою характерні й для структури видатків на економічну діяльність державного бюджету України

(додаток П). Якщо у 2010 р. на сільське господарство, лісове господарство та мисливство, рибне господарство, паливно-енергетичний комплекс, іншу промисловість та будівництво припадало 53,38% від загального обсягу видатків, то у 2018 р. – лише 32,76%. Водночас частка видатків на транспорт збільшилася з 34,99% у 2010 р. до 43,95% у 2018 р.

З метою визначення загального обсягу видатків державного бюджету на підтримку окремих галузей з урахуванням видатків на ДіР у цих галузях, котрі у звіті про видатки державного бюджету в складі видатків на економічну діяльність за функціональною класифікацією відображаються під кодом 0480 «Дослідження і розробки в галузях економіки», було проведено перегрупування видатків. Результати відповідних розрахунків наведено в табл. 2.9.

Таблиця 2.9

**Динаміка структури видатків Державного бюджету України на економічну діяльність (з урахуванням видатків на ДіР у складі видатків на окремі галузі) в Україні у 2010-2018 рр., %\***

Показники	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018
Загальноекономічна діяльність	1,81	3,38	1,47	2,00	1,68	1,81	4,59	5,39	5,50
Сільське, лісове господарство та мисливство	21,35	17,88	16,99	20,28	18,86	14,80	16,52	26,34	23,78
Паливно-енергетичний комплекс	33,52	24,48	35,07	37,35	27,15	5,10	7,02	5,90	5,43
Інша промисловість та будівництво	2,05	2,67	2,50	1,07	0,73	0,75	1,19	3,51	5,72
Транспорт	35,04	32,97	26,01	34,39	41,93	62,22	48,80	43,78	43,95
Зв'язок, телекомунікації та інформатика	0,29	0,27	0,27	0,31	0,36	0,34	0,38	0,42	0,43
Інші галузі економіки	5,67	17,39	13,30	2,47	8,44	13,73	18,38	12,80	12,76
Інша економічна діяльність	0,26	0,95	4,40	2,14	0,86	1,25	3,12	1,87	2,44
Всього	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0

\* Розраховано та складено за [64].

Проведений нами аналіз дає підстави для виокремлення двох періодів з різними пріоритетами державних видатків:



– 1-й період (з 2010 по 2014 р.) характеризується тим, що щороку в середньому 50,6% усіх видатків становили видатки на сільське, лісове, рибне господарства та мисливство, а також на паливно-енергетичний комплекс;

– 2-й період (з 2015 по 2018 р.) позначений спрямуванням щорічно в середньому 49,7% усіх коштів, передбачених на економічну діяльність, на транспорт. Водночас різко зменшилась частка видатків на сільське, лісове, рибне господарство та мисливство й на паливно-енергетичний комплекс, а також зросла частка видатків на загальну економічну, торговельну і трудову діяльність. Останні є видатками на програми горизонтальної підтримки, які не заборонені законодавством ЄС, тому це позитивна тенденція зміни структури видатків держбюджету на економічну діяльність.

Поглиблене опрацювання більш детальної статистичної інформації за складовими видатків держбюджету за кодами 0420 «Сільське господарство, рибне господарство, мисливство та лісове господарство», 0340 «Паливно-енергетичний комплекс», 0440 «Інша промисловість та будівництво» [66] з урахуванням проведених перегрупувань видатків, а також здійснені розрахунки щодо структури окремих видатків у межах згаданих кодів дали змогу зробити такі висновки:

– у 2010–2018 рр. у загальній величині видатків на сільське, лісове, рибне господарство та мисливство в середньому 81,53% щорічно складали видатки на сільське господарство. При цьому частка видатків на ДіР у 2018 р. становила лише 9,04% (додаток Р);

– в аналізованій період на вугільну галузь та інші галузі з видобутку твердого палива в середньому в рік припадало 87,61% видатків на паливно-енергетичний комплекс. Кошти на нафтогазову галузь виділялись лише у 2010 та 2012 рр. Спостерігалась тенденція до скорочення частки видатків на електроенергетичну галузь – з 6,18% у 2010 р. до 2,02% у 2018 р. та зростання частки видатків на інші галузі паливно-енергетичного комплексу – з 3,48% у 2010 р. до 9,13% у 2018 р. При цьому частка витрат на ДіР у цій сфері становила в середньому 0,27% у 2010–2018 рр. (додаток С);

– зміни структури видатків на іншу промисловість та будівництво полягали у зниженні частки видатків на відтворення матеріально-сировинної бази із 72,79% у 2010 р. до 32,2% у 2015 р. та зростанні частки видатків на обробну промисловість – з 0% у 2015 р. до 85,11% у 2018 р. Частка видатків на ДіР не перевищувала в середньому 1,57% на рік протягом 2010–2018 рр. та знизилась до 0,18% у 2018 р. (додаток Т).

Водночас реальний обсяг бюджетної підтримки окремих галузей і виробників є значно нижчим, ніж розмір аналізованих видатків бюджету, з огляду на те, що видатки на економічну діяльність охоплюють видатки на управлінську діяльність за видами економічної діяльності, що класифікуються як непродуктивні [15, с. 230]. Г.С. Мельничук акцентує увагу на тому, що необхідно розмежовувати видатки на керівництво та управління й інші видатки при фінансуванні таких сфер діяльності як сільське, лісове, рибне господарства і мисливство, а також промисловість з метою більш точного визначення ефективності виконання бюджетних програм за видатками на основні цілі. Видатки на керівництво та управління у сфері сільського, лісового господарств, мисливства, рибальства та промисловості включають до груп видатків за такими кодами функціональної класифікації, як 0420 «Сільське господарство, мисливство та лісове господарство, рибне господарство»; 0430 «Паливно-енергетичний комплекс»; 0440 «Інша промисловість та будівництво». Частка видатків на керівництво та управління у сфері сільського, лісового господарств, мисливства та рибальства у загальних видатках на ці сфери у 2002-2010 рр. становила більше 5%, а найвищий їх рівень був у 2009 р. – 9,15%. Частка видатків на керівництво та управління у сфері промисловості в окреслений період не перевищувала 2% [103, с. 8-9].

Аналіз видатків державного бюджету за бюджетними програмами й виокремлення тих з них, що передбачають видатки на керівництво й управління у сфері загальноекономічної, торгівельної та трудової діяльності, сільського, лісового, рибного господарств і мисливства, промисловості й іншої економічної діяльності, що в подальшому слугував базою для проведення розрахунків,

результати яких відображено у табл. 2.10, вказує на тенденцію до суттєвого зростання таких видатків у 2010-2018 рр., а саме – з 6,02% у 2010 р. до 21,83% у 2018 р. Причиною такої динаміки вважаємо як суттєве зростання величини видатків на керівництво та управління загальноекономічного спрямування та діяльності виробників сільського, лісового, рибного господарства, мисливства та промисловості, так і скорочення обсягів видатків за іншими бюджетними програмами, що належать до видатків на економічну діяльність за такими кодами бюджетної класифікації видатків, як 0410-0440, 0480-0490.

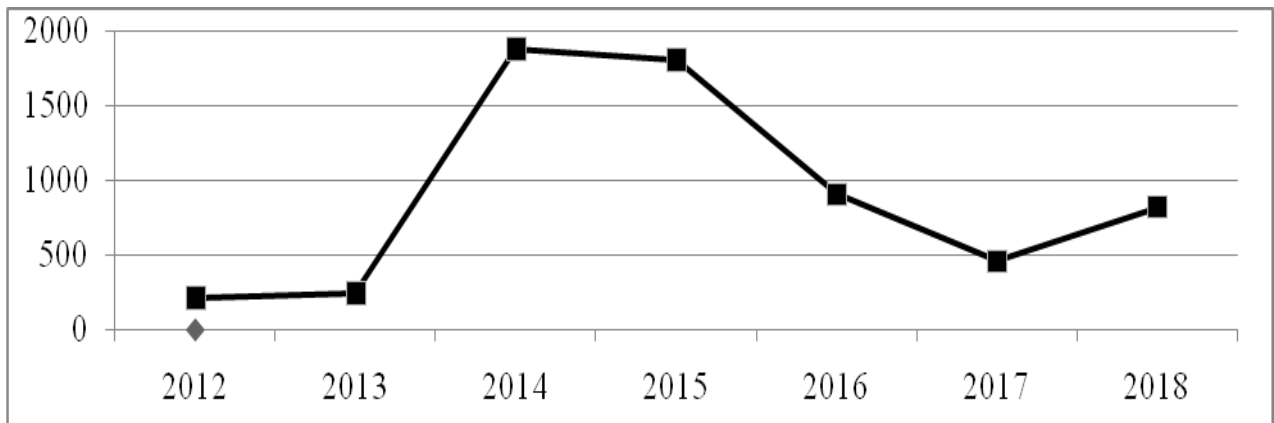
Підхід до класифікації видатків бюджету на економічну діяльність, що застосовується в офіційній звітності, зокрема, щодо виокремлення видатків на загальну економічну, торговельну та трудову діяльність, а також видатків на іншу економічну діяльність за функціональною класифікацією видатків та кредитування бюджету, дещо ускладнює ідентифікацію заходів бюджетної підтримки виробників. Зокрема, за кодом 0490 «Інша економічна діяльність» передбачаються кошти, які виділяються на виконання державою гарантійних зобов'язань за позичальників, що отримали кредити під державні гарантії. Ці платежі також ураховуються за кодом програмної класифікації видатків і кредитування державного бюджету 3511600 «Виконання державою гарантійних зобов'язань за позичальників, що отримали кредити під державні гарантії» [67].

**Частка видатків на керівництво та управління у сфері загальноєкономічної, торгівельної та трудової діяльності, сільського, лісового, рибного господарств і мисливства, промисловості та іншої економічної діяльності у сукупних видатках державного бюджету на ці сфери діяльності в Україні у 2010-2018 рр.\***

Показники	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018
Разом видатки на керівництво та управління загальноєкономічного спрямування та діяльності виробників сільського, лісового, рибного господарства, мисливства та промисловості, млн грн	1314,65	1437,28	1906,87	1845,54	1508,40	1705,40	2376,79	4054,97	5979,75
Разом видатки на економічну діяльність за кодами 0410-0440, 0480-0490, млн грн	21838,01	22792,78	29997,93	26013,40	17039,35	8836,80	10369,48	20292,50	27393,87
Частка видатків на керівництво та управління загальноєкономічного спрямування та діяльності виробників у загальних видатках на економічну діяльність за кодами 0410-0440, %	6,02	6,31	6,36	7,09	8,85	19,30	22,92	19,98	21,83

\* Розраховано та складено за [65].

У 2012–2018 рр. найбільший обсяг платежів з виконання державою гарантійних зобов’язань за позичальників, що отримали кредити під державні гарантії, був у 2014–2015 рр., а в середньому на рік він становив 1845,53 млн грн (рис. 2.5). У наступні роки обсяг платежів знизився до 818,8 млн грн у 2018 р. До підприємств, за яких держава виконала гарантійне зобов’язання перед кредитором в окремі роки періоду 2012–2018 рр. належали, зокрема, такі: ПАТ «Лисичанськвугілля»; ДП «Національна атомна енергогенеруюча компанія «Енергоатом»; ДП «Конструкторське бюро «Південне» імені М.К. Янгеля»; Харківське державне авіаційне виробниче підприємство; ДП «Київський авіаційний завод» [67].



**Рис. 2.5. Динаміка загального обсягу платежів з виконання державою гарантійних зобов’язань за позичальників, що отримали кредити під державні гарантії, в Україні у 2012-2018 рр., млн грн\***

\* Побудовано за [67].

Інакше кажучи, фактичні видатки на підтримку окремих виробників та галузей економіки є вищими, як видатки, передбачені на економічну діяльність у розрізі окремих галузей. Щодо держгарантій О.О. Булана зазначає, що в умовах, коли більша частина кредитів, наданих підприємствам під державні гарантії, погашається за рахунок бюджетних коштів, ці гарантії втрачають свою основну перевагу над іншими інструментами бюджетно-податкової підтримки підприємств, а саме – бути стимулом для позичальника обережніше та раціональніше ставитися до залучених ресурсів. Більш того, у вітчизняних

реаліях спостерігається перетворення держгарантій з інструменту підтримки підприємств на приховані державні запозичення [11, с. 50].

Таким чином, можна стверджувати про те, що у 2010-2018 рр. відбулося зниження обсягів бюджетної підтримки виробників, про що свідчать як динаміка обсягів наданих субсидій, поточних і капітальних трансфертів підприємствам, так і тенденція до зниження видатків на економічну діяльність зведеного і державного бюджетів. Окрім прямого фінансування, в Україні активно застосовувався такий інструмент бюджетної підтримки, як державні гарантії. Але вони надавались обмеженій кількості суб'єктів господарювання, в останні роки переважно підприємствам оборонно-промислового комплексу. Негативними наслідками надання державних гарантій стали зростання обсягів простроченої заборгованості підприємств перед державою за кредитами, залученими під гарантії, та необхідність здійснювати платежі для виконання державою гарантійних зобов'язань за позичальників, що отримали кредити під гарантії за рахунок коштів бюджету.

В аналізованій період відбулись суттєві зміни галузевих пріоритетів у наданні бюджетної підтримки виробникам, що полягають у зменшенні видатків на промисловість, сільське, лісове, рибне господарство та мисливство й зростання фінансування транспорту. Негативним явищем вважаємо низьку частку видатків на ДіР у розрізі галузей економіки, адже саме ці видатки спроможні кардинально змінити вектор економічного розвитку в майбутньому, стати поштовхом до підвищення конкурентоспроможності окремих виробників та економіки країни в цілому.

З метою поглиблення дослідження видатків бюджету на підтримку виробників в Україні проаналізуємо звітність за видатками за програмною класифікацією видатків та кредитування державного бюджету. Ця класифікація дає можливість детального вивчення видатків за напрямками спрямування бюджетних коштів. Зазначимо, що при групуванні бюджетних програм та проведенні подальших розрахунків не враховано видатки на керівництво та управління в певній сфері економічної діяльності, які розглянуто вище. При

здійсненні класифікації бюджетних програм, спрямованих на підтримку виробників, було враховано такі підходи:

1) Г.С. Мельничук до розрахунку обсягів видатків державного бюджету на сільське, лісове, рибне господарства, мисливство та промисловість у розрізі напрямів спрямування коштів, що полягає в обчисленні величини видатків за бюджетними програмами, що передбачають надання безпосередньої підтримки товаровиробникам, й обсягу бюджетних коштів за програмами, видатки за якими опосередковано сприяють розвитку виробництва. Ці програми автором об'єднані в групи: фінансування природоохоронної діяльності; фінансування науково-дослідної діяльності; видатки на підготовку кадрів; видатки, котрі сприяють розвитку окремих галузей [103, с. 8].

2) І.О. Луніної та О.О. Булани, що базується на законодавстві Євросоюзу у сфері надання державної допомоги суб'єктам господарювання, яке розглянуто у підрозділі 1.3. Вченими проведено статистичний аналіз обсягів державної підтримки підприємств в Україні в розрізі горизонтальної та селективної підтримки. При цьому заходи горизонтальної підтримки було розмежовано за такими напрямками: захист навколишнього середовища та енергозбереження; забезпечення регіонального розвитку; наукові дослідження та розвиток; підтримка малих та середніх підприємств; навчання персоналу; забезпечення зайнятості; інші види горизонтальної допомоги [92, с. 12-15].

Нами було проаналізовано бюджетні програми зі звітів про видатки за програмною класифікацією видатків та кредитування державного бюджету України, відібрано й систематизовано видатки, що спрямовані на підтримку суб'єктів господарювання й розвиток виробництва за такими групами:

- видатки на підготовку кадрів та підвищення кваліфікації, освітню інфраструктуру, забезпечення зайнятості у сфері виробництва;
- видатки на дослідження, розробки та інновації;
- видатки на ліквідацію наслідків стихійних лих, захист навколишнього середовища, енергозбереження та енергоефективність;

- видатки на інформаційну підтримку виробників на міжнародному рівні, виконання державою зобов'язань у сфері міжнародного співробітництва;
- видатки на розвиток малого підприємництва;
- видатки на соціально-економічний розвиток регіонів;
- видатки на підтримку галузей промисловості;
- видатки на підтримку сільського, лісового, рибного господарства та мисливства.

Результати проведених розрахунків видатків узагальнено в додатку У. Зауважимо, що можливі похибки в обсягах розрахованих видатків за окремими з окреслених напрямів. Це зумовлено тим, що у вітчизняній практиці формування бюджетних програм часто зустрічається об'єднання під одним кодом програмної класифікації видатків різного цільового спрямування. В аналізований період неодноразово спостерігалися як зміни кодів бюджетних програм без змін назв самих програм, так і відображення під одним і тим же кодом, але в різні роки, бюджетних програм різного цільового спрямування. Також звернемо увагу на наявність великої кількості бюджетних програм, що передбачають виділення коштів на реалізацію заходів підтримки виробників в кожному із аналізованих років.

Результати розрахунків вказують на відсутність чітко вираженої тенденції до зростання/скорочення загального обсягу видатків на підтримку суб'єктів господарювання у 2010–2018 рр. При цьому найвищий рівень фінансування бюджетних програм підтримки виробників з державного бюджету становив 38049,26 млн грн (у 2018 р.), а найнижчий – 17910,65 млн грн (у 2015 р.) У 2018 р., порівняно з 2010 р., видатки за програмами підтримки виробників збільшилися на 6936,23 млн грн (22,3%). Таке зростання відбулося передусім за рахунок збільшення: видатків на ліквідацію наслідків стихійних лих, захист навколишнього середовища, енергозбереження та енергоефективність на 3393,29 млн грн (на 139,82%); видатків на соціально-економічний розвиток регіонів на 8877,75 млн грн (в 4,06 раза); видатків на дослідження, розробки та інновації на 1339,42 млн грн (на 61,34%); видатків на сільське, лісове, рибне



господарство та мисливство на 939,18 млн грн (на 29,11%). Разом з тим, фіксувалося зменшення фінансування у 2018 р., порівняно з 2010 р., бюджетних програм за таким напрямом як підготовка кадрів і підвищення кваліфікації, освітня інфраструктура, забезпечення зайнятості в сфері виробництва на 6869,05 млн грн (на 95,88%). Фінансування бюджетних програм за напрямом «видатки на розвиток малого підприємництва» відбувалося лише у 2010 р. та 2012-2013 рр. При цьому бюджетні кошти було виділено в незначному обсязі й фінансування здійснювалось лише за однією бюджетною програмою – «Заходи по реалізації Національної програми сприяння розвитку малого підприємництва в Україні». В інші роки аналізованого періоду було передбачено видатки лише за бюджетною програмою «Керівництво та управління у сфері регуляторної політики та підприємництва», які не включались в розрахунки.

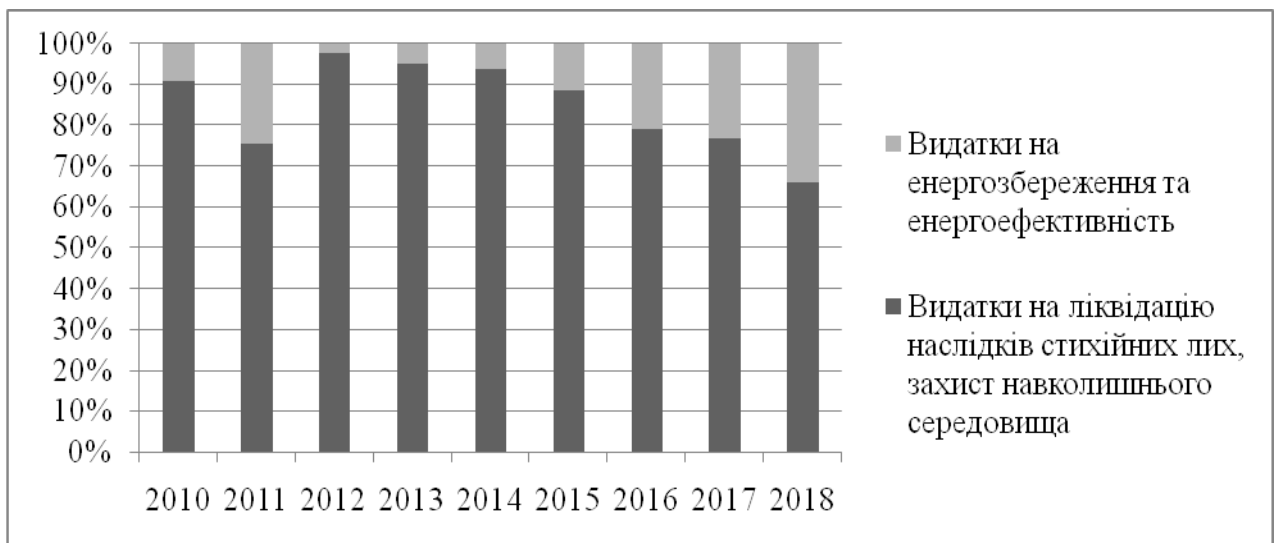
Видатки державного бюджету за напрямом «видатки на соціально-економічний розвиток регіонів» представлені насамперед субвенціями з держбюджету районному (міському) бюджету на соціально-економічний розвиток окремого району (міста) та бюджетними програмами «Будівництво, реконструкція, капітальний ремонт об'єктів соціальної та іншої інфраструктури області». Найбільш активно фінансування окреслених програм відбувалося в 2012-2013 рр. – щороку фінансувалося 26 програм, а в 2018 р. кошти було виділено на фінансування заходів лише в межах п'яти бюджетних програм. Зауважимо, що державна підтримка соціально-економічного розвитку регіонів в Україні не відповідає підходам, що передбачені законодавством ЄС у сфері державної допомоги, оскільки не враховує рівень економічного розвитку окремого регіону. Більш того, наявні бюджетні програми за цим напрямом лише з певним рівнем умовності можна вважати такими, що заохочують діяльність суб'єктів господарювання, яка в майбутньому поліпшуватиме економічний розвиток регіону. Позаяк переважна більшість таких бюджетних програм передбачає фінансування об'єктів інфраструктури, такі вкладення бюджетних коштів здатні лише опосередковано сприяти діяльності виробників

(через позитивний вплив розвитку інфраструктури на економічну діяльність, що аргументовано в працях багатьох науковців).

На зміну пріоритетів у фінансуванні бюджетних програм підтримки виробників за окремими напрямками витрачання коштів вказує структура таких видатків (додаток У). Результати наших розрахунків засвідчують тенденцію до зростання у 2010-2018 рр. частки видатків на дослідження, розробки та інновації з 7,02% у 2010 р. до 9,26% у 2018 р., видатків на ліквідацію наслідків стихійних лих, захисту навколишнього середовища, енергозбереження та енергоефективність – з 7,80% до 15,3%; видатків на соціально-економічний розвиток регіонів – з 7,02% до 29,08%. Водночас відбулося значне скорочення частки видатків на підготовку кадрів та підвищення кваліфікації, освітню інфраструктуру, забезпечення зайнятості в сфері виробництва (з 22,11% у 2010 р. до 0,74% у 2018 р.) та видатків на підтримку галузей промисловості (з 44,95% до 32,52% відповідно). З урахуванням окреслених змін у 2018 р. у загальному обсязі видатків на фінансування бюджетних програм підтримки виробників в Україні 87,85% складала видатки за такими напрямками: ліквідація наслідків стихійних лих, захист навколишнього середовища, енергозбереження та енергоефективність; соціально-економічний розвиток регіонів; підтримка галузей промисловості; підтримка сільського, лісового, рибного господарства та мисливства. При цьому 43,47% сукупних видатків становили видатки на підтримку галузей промисловості та сільського, лісового, рибного господарства та мисливства.

Видатки державного бюджету на ліквідацію наслідків стихійних лих, захист навколишнього середовища, енергозбереження та енергоефективність представлені насамперед видатками на ліквідацію наслідків стихійних лих, захист навколишнього середовища, частка яких в аналізованій період в середньому становила 84,87%. Водночас результати розрахунків структури цієї групи видатків (рис. 2.6) свідчать про тенденцію до зниження частки видатків на ліквідацію стихійних лих і захист навколишнього середовища з 90,93% у 2010 р. до 65,99% у 2018 р. та зростання частки видатків на енергозбереження та

енергоефективність – з 9,07% до 34,01% відповідно. Було встановлено, що видатки на захист навколишнього середовища пов'язані передусім з видатками на ліквідацію стихійних лих та видатками на ліквідацію наслідків діяльності вугледобувних, хімічних й енергетичних підприємств. Зростання видатків на енергозбереження та енергоефективність відбулося за рахунок виділення коштів на фінансування програм «Впровадження Програми реформування та розвитку енергетичного сектора» і «Реалізація цільової економічної програми енергоефективності».



**Рис. 2.6. Структура видатків державного бюджету на ліквідацію наслідків стихійних лих, захист навколишнього середовища, енергозбереження та енергоефективність в Україні у 2010-2018 рр., %\***

\* Розраховано та побудовано за [65].

Попри тенденцію до скорочення обсягів фінансування, значну частку у загальному обсязі видатків держави на підтримку виробників становлять видатки на підтримку галузей промисловості. Детальне вивчення бюджетних програм підтримки розвитку промисловості в Україні показало суттєві зміни у пріоритетах фінансування окремих галузей і фрагментарність фінансування багатьох бюджетних програм. Незважаючи на те, що в аналізований період значна частина бюджетних коштів, передбачених на галузі промисловості, спрямовувалось на фінансування програм у вугільній галузі та інших галузях

добувної промисловості, відбулось скорочення видатків на бюджетні програми з підтримки вугільної галузі з 7,69 млрд грн з 2010 р. до 3,35 млрд грн у 2018 р. (на 56,44%). При цьому частка видатків на вугільну галузь у сукупних видатках на підтримку галузей промисловості зменшилася з 54,97% у 2010 р. до 27,07% у 2018 р. (табл. 2.11).

Таблиця 2.11

**Динаміка видатків бюджету на вугільну галузь та їх частка у сукупних видатках на галузі промисловості в Україні у 2010-2018 рр.\***

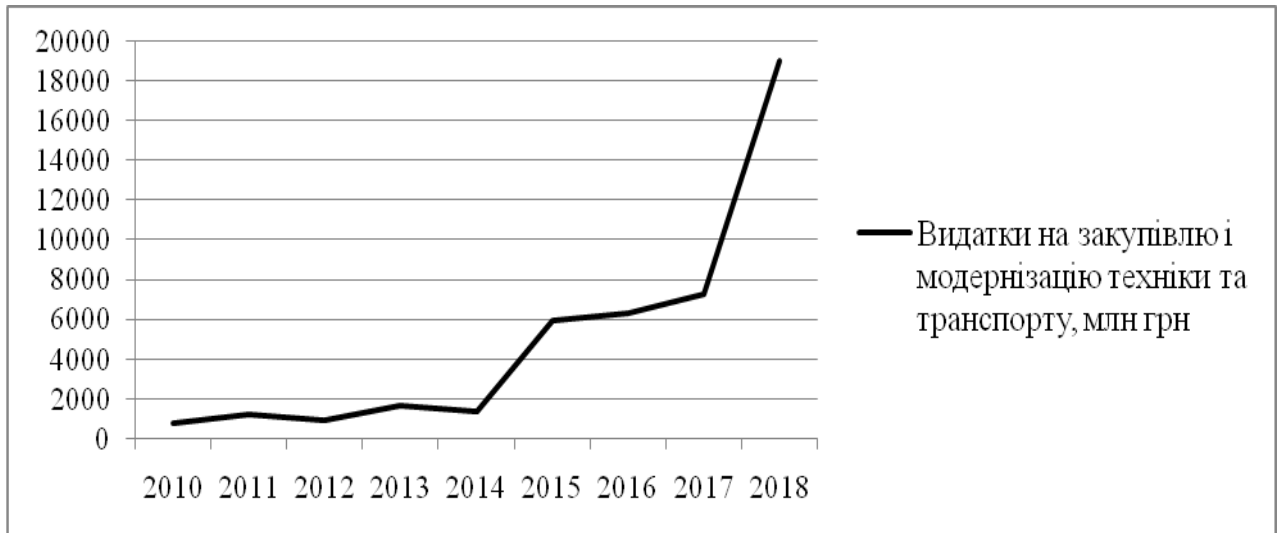
Показники	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018
Обсяг видатків на вугільну галузь, млрд грн	7,69	10,54	13,25	15,45	9,41	1,99	2,29	2,82	3,35
Частка видатків на вугільну галузь у сукупних видатках на підтримку галузей промисловості, %	54,97	78,36	65,02	85,25	78,09	33,51	39,75	32,97	27,07

\* Розраховано та складено за [65].

Спостерігалася доволі активна підтримка розвитку підприємств оборонно-промислового комплексу в 2017-2018 рр., спрямована на розробку, освоєння і впровадження нових технологій, виготовлення продукції оборонного призначення. Разом з тим, звернемо увагу на відсутність бюджетних програм для підтримки розвитку інших галузей машинобудування, а також багатьох інших галузей обробної промисловості.

Утім, проаналізовані обсяги видатків за бюджетними програмами не повною мірою відображають реальні обсяги підтримки галузей промисловості. Адже, окрім розглянутих програм, можна стверджувати про підтримку галузей промисловості в Україні шляхом закупівель за рахунок коштів державного бюджету, зокрема, техніки і транспорту. Проведений нами аналіз показав, що бюджетні програми на закупівлю техніки (авіаційної, військової та пожежної), а також транспорту (медичного автотранспорту, трамвайних вагонів, автобусів) реалізовувались багатьма головними розпорядниками бюджетних коштів, а обсяг фінансування за такими програмами з 2010 р. до 2018 р. збільшився на

18277,58 млн грн (рис. 2.7). Це відбулося насамперед за рахунок зростання видатків на закупівлю і модернізацію пожежної та військової техніки такими головними розпорядниками бюджетних коштів як Державна прикордонна служба України, Міністерство надзвичайних ситуацій України, Міністерство оборони України тощо.



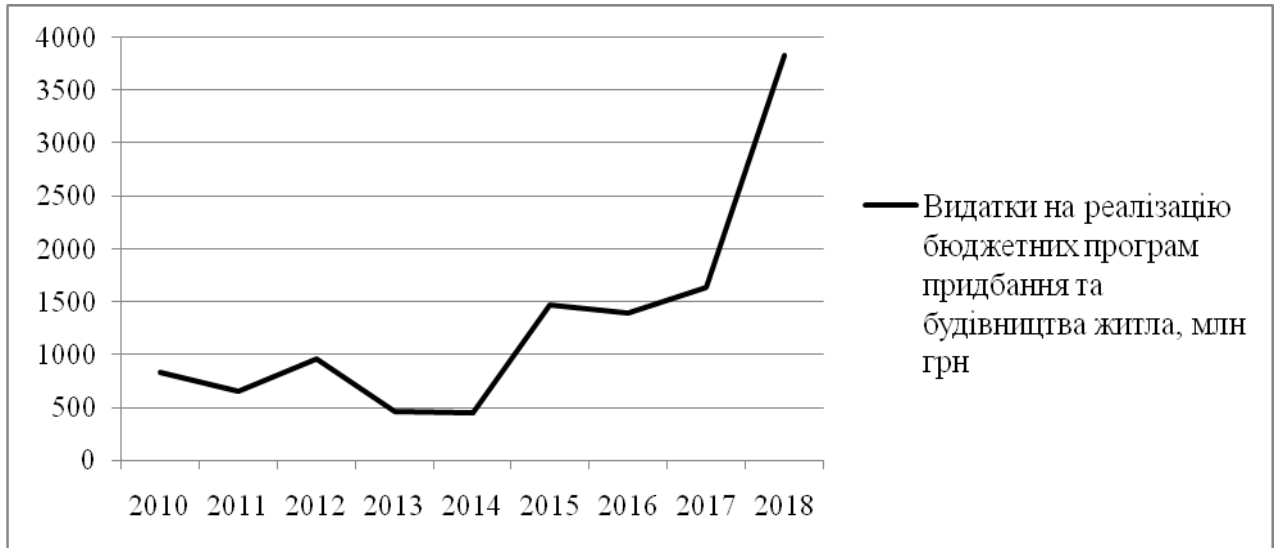
**Рис. 2.7. Динаміка видатків на фінансування бюджетних програм закупівлі техніки та транспорту в Україні у 2010-2018 рр., млн грн\***

\* Розраховано та побудовано за [65].

Зазначимо про неможливість достовірного встановлення того факту, що вся техніка та транспорт, на закупівлю яких виділялися кошти державного бюджету, була вітчизняного виробництва. А тому лише з певною умовністю фінансування з державною бюджету аналізованих програм можна вважати підтримкою виробників галузей промисловості.

Як спосіб підтримки державою розвитку промисловості будівельних матеріалів і галузі будівництва в цілому можна розглядати також фінансування бюджетних програм придбання та будівництва житла. Видатки на фінансування таких програм зросли з 861,81 млн грн у 2010 р. до 3830,5 млн грн у 2018 р. чи в 3,44 раза (рис. 2.8). Зауважимо, що цими програмами передбачено придбання житла для таких категорій громадян як військовослужбовці, особи рядового і начальницького складу, які брали участь у проведенні антитерористичних

операцій, інших спеціальних заходів та забезпеченні правопорядку на державному кордоні, а також інваліди та ін. Вважаємо, що видатки на придбання та будівництво житла мають позитивний вплив не лише на розвиток сфери будівництва, але й сприяють поживленню ділової активності у багатьох суміжних видах економічної діяльності.



**Рис. 2.8. Динаміка видатків на фінансування бюджетних програм придбання та будівництва житла в Україні у 2010-2018 рр., млн грн\***

\* Розраховано та побудовано за [65].

Підсумовуючи аналіз бюджетної підтримки виробників за видатками в розрізі програмної класифікації видатків та кредитування державного бюджету в Україні, відмітимо позитивні зміни, які відбулися щодо напрямів спрямування бюджетних коштів. Останні полягають у такому: збільшенні фінансування бюджетних програм з енергозбереження та енергоефективності, досліджень, розробок та інновацій, тобто горизонтальних програм підтримки розвитку економіки; скороченні видатків на фінансування вугільної галузі й інших галузей добувної промисловості. Утім, потребують подальших змін підходи як до надання бюджетної підтримки у напрямі поліпшення структурованості, цільової спрямованості та прозорості бюджетних програм, скорочення їх кількості, так і до формування статистичної звітності з державної підтримки.

Це дасть змогу об'єктивно визначати її обсяги як в розрізі впроваджених інструментів, так і за видами економічної діяльності.

Разом з тим, аналіз використання як податкових, так і бюджетних інструментів підтримки виробників полягає не лише у визначенні обсягу коштів на реалізацію відповідних заходів, виявленні тенденцій зміни розміру та структури такої підтримки, а й передбачає оцінку економічної ефективності впроваджених заходів, що розглянуто у наступному підрозділі.

### **2.3. Оцінка економічної ефективності застосування фіскальних інструментів підтримки виробників**

В сучасних умовах глобалізації, євроінтеграції, низьких темпів зростання ВВП та дефіциту фіскальних ресурсів особливо актуальним є застосування дієвих інструментів підтримки виробників державою, що ставить на порядок денний питання оцінювання ефективності впроваджених в Україні відповідних податкових та бюджетних заходів з метою прийняття управлінських рішень щодо удосконалення фіскального механізму підтримки.

У зарубіжній та вітчизняній літературі представлено багато підходів до оцінки економічної ефективності надання підтримки суб'єктам господарювання в цілому та окремим їх категоріям зокрема, а також підтримки із застосуванням фіскальних інструментів. Розглянемо окремі із цих підходів, які сфокусовані на аналізі впливу впроваджених податкових та/або бюджетних заходів заохочення активізації економічної діяльності виробників (чи окремих її напрямів) на показники, які відображають результати такої діяльності.

Зокрема, О.О. Булана, дослідивши теоретико-методологічні підходи до оцінки впливу державної підтримки підприємств на національну економіку, дійшла таких висновків [12]. Оцінка впливу інструментів зазначеної підтримки на економічні процеси передбачає, в першу чергу, пошук відповіді на питання про те, чи було при цьому досягнуто цілі державної політики, і як застосування

кожного з інструментів вплинуло на поведінку ключових гравців ринку. Так, у випадку підтримки науково-технологічних досліджень державне втручання має привести до збільшення обсягів інвестицій приватного сектору. Натомість якщо державну підтримку отримує компанія або галузь, які перебувають у скрутному фінансовому становищі, то цей інструмент буде ефективним, якщо виробник не збанкрутує протягом декількох років після завершення його дії. Крім того, важливо враховувати вплив підтримки підприємства на споживача, а також чи зазнав би споживач втрат (у вигляді зростання ціни на товар або зниження його якості), якби таку підтримку надано не було. Наприклад, якщо держдопомогу надано підприємству з метою недопущення збільшення концентрації суб'єктів господарювання на ринку, то можливим є аналіз конкурентного середовища, як це зробили Л. Гріголон та Н. Легейда [198] при оцінюванні ефективності видатків держави на підтримку автомобілебудівної галузі в умовах кризи.

Одним з найбільш поширених методів аналізу ефективності програм державної підтримки є емпіричні дослідження (наприклад, регресійний аналіз). У таких випадках для аналізу беруть дві вибірки підприємств: одну – з тими компаніями, що одержали державну підтримку, а іншу – з підприємствами, які схожі за своїми характеристиками, але таку підтримку не отримували. Щоб підібрати порівнянні вибірки підприємств, застосовують декілька видів технік, а саме – «розривного дизайну», «різниці різниць» та «метчингу». Емпіричний аналіз є зручним, коли підтримка надається за певними схемами для великої кількості компаній (наприклад, для аналізу інвестиційно-податкового кредиту, програм стосовно підтримки науково-дослідних розробок, податкових пільг для слаборозвинутих регіонів тощо). Водночас він не підходить у випадках, коли підтримка надається одному підприємству або невеликій групі унікальних виробників, для котрих неможливо підібрати порівнянні підприємства, що не отримували підтримку [12, с. 84-85]. В Україні емпіричний аналіз на основі даних окремих виробників або порівняння результатів компаній – отримувачів допомоги з показниками підприємств, що не користувалися підтримкою, є дуже ускладненим через брак відповідної інформації.



Питання оцінки ефективності надання податкових пільг в нашій державі розроблялися А.М. Соколовською [156]. Згідно з підходом вченої, ефективність усіх податкових пільг економічного призначення необхідно визначати через оцінку їх впливу на зростання ВВП та інвестицій в основний капітал. Водночас, визначаючи ефективність податкових пільг для окремих видів економічної діяльності, доцільно орієнтуватися на досягнення таких ефектів, як зростання валової доданої вартості або виробленої продукції, інвестицій у основний капітал (у розрізі видів економічної діяльності), вартості основних засобів [156, с. 50]. В Україні наразі неможливо провести такі розрахунки щодо податкових пільг для виробників як з огляду на проблему браку даних про пільги для їх групування за видами економічної діяльності (про що йшлося в підрозділі 2.1), так і через затримки з розкриттям і частим уточненням статистичної інформації про показники діяльності галузей економіки.

Г.С. Мельничук у праці [102] запропоновано оцінювати вплив видатків за окремими напрямками спрямування бюджетних коштів на випуск продукції вітчизняних товаровиробників. Вибір результуючого показника аргументовано тим, що випуск продукції відображає результати діяльності підприємства (виду економічної діяльності) – проміжне споживання та створену додану вартість, що акумулює в собі показники прибутку, заробітної плати і сплачених податків. Відповідно, збільшення випуску характеризує зростання його складових, аналіз співвідношення між якими дає змогу визначати якісні параметри зростання виробництва. Вченою було проведено економетричні розрахунки для оцінки ефективності видатків на підтримку сільського, лісового, рибного господарств і мисливства, а також промисловості в розрізі таких груп видатків: всі видатки на галузь; видатки на здійснення безпосередньої підтримки галузі; видатки на здійснення опосередкованої підтримки розвитку галузі; видатки, які сприяють розвитку галузі; фінансування науково-дослідної діяльності у відповідній сфері; видатки на підготовку кадрів для галузі. Утім, якщо таку оцінку можна здійснити для 2002-2008 рр., то доступна за останні роки інформація не дає

змоги сформувати достатню вибірку даних для дослідження з використанням інструментарію економетричного моделювання.

Заслуговує на увагу також підхід Г.С. Мельничук до оцінки ефективності сукупності бюджетних програм, спрямованих на розв'язання проблем розвитку окремого виду економічної діяльності. Таку оцінку запропоновано здійснювати шляхом розрахунку узагальнюючого коефіцієнта ефективності роботи виду економічної діяльності, що об'єднує показники діяльності зазначеного виду, досягнення яких передбачено державною цільовою програмою його розвитку. При цьому визначаються і співвідносяться коефіцієнти зміни показників, котрі характеризують позитивні та негативні тенденції в розвитку виду економічної діяльності (до попереднього року). Було проведено також відповідний аналіз щодо вугільної галузі з урахуванням того, що зростання показників видобутку вугілля та продуктивності праці характеризує позитивні тенденції розвитку галузі, а навіть незначне зростання заборгованості із виплати заробітної плати, собівартості продукції, рівня травматизму та зольності видобутого вугілля свідчить про погіршення ситуації в галузі [102, с. 97-99]. Сьогодні зазначені розрахунки в розрізі галузей економіки України неможливо здійснити через брак відповідної деталізованої інформації.

Висвітлювалися також підходи, які передбачають оцінку ефективності заходів фіскальної підтримки суб'єктів господарювання в розрізі окремих видів економічної діяльності за допомогою аналізу макропоказників [15, с. 257]. Для цього було проаналізовано видатки бюджету за програмною класифікацією та інформацію про втрати бюджету від надання податкових пільг. Заходи, які можна віднести до бюджетної та податкової підтримки, було розподілено за КВЕД. З метою виявлення впливу пільгового оподаткування та субсидій на результати діяльності підприємств за видами економічної діяльності було побудовано відповідні регресії. Цільовими показниками, за якими визначався рівень розвитку галузі, обрано скориговану частку кожного виду економічної діяльності в сукупному ВВП, його частку в оплаті праці найманих працівників в цілому по економіці та в сукупних інвестиціях. Можна було би провести

відповідні розрахунки в розрізі видів економічної діяльності, які належать до сфери виробництва в Україні, якби була доступною уся необхідна інформація про втрати від надання податкових пільг за КВЕД.

З огляду на брак даних для використання описаних вище методів оцінки, проаналізуємо економічну ефективність застосування фіскальних інструментів підтримки виробників в Україні на макроекономічному рівні на основі таких міркувань. Оскільки обсяг ресурсів держави є обмеженим, важливо спрямувати кошти тим суб'єктам господарювання, підтримка котрих дасть змогу досягти стратегічних цілей розвитку держави. Однією з таких цілей є створення базових передумов для економічного зростання. У зв'язку з цим постає питання щодо виявлення фундаментальних чинників та складових забезпечення економічного зростання, а також нівелювання макроекономічних дисбалансів та стабілізації подальшого економічного розвитку [176]. Крім того, незалежно від економічної кон'юнктури держава повинна здійснювати коригування провалів ринкового механізму та, як було обґрунтовано нами у підрозділі 1.1, «провалів правил» та «системних провалів». Це потрібно для забезпечення ефективного розвитку економіки і задоволення інтересів суспільства. Зважаючи на зазначене оцінимо ефективність застосування фіскальних інструментів підтримки виробників в Україні, з'ясувавши, чи досягаються завдяки втручанню держави цілі створення умов для економічного зростання на основі коригування «провалів ринку», «провалів правил» та «системних провалів» на короткостроковому проміжку часу та у довгостроковій перспективі.

Для проведення такого аналізу скористаємося підходом, що базується на аналізі статичної та динамічної ефективності, поняття котрих ввів у наукову термінологію Й. Шумпетер. Статична ефективність розглядалася ним як процес пристосування системи до поточної економічної ситуації, що не розрахований на подальше зростання. Динамічна ефективність характеризує тенденцію до розвитку системи [179]. У сучасних наукових розробках статична ефективність, методи і прийоми її дослідження доволі часто розглядаються як основні при управлінні поточними процесами функціонування економічної системи на

короткостроковому часовому інтервалі, тобто при вирішенні оперативних й тактичних завдань. Динамічну ефективність аналізують в контексті досягнення більш високих результатів за рахунок гнучкого варіювання ресурсами та зміни технології в довгостроковому періоді [87].

Стратегічне управління передбачає оцінку різних аспектів ефективності. При цьому економічна система має понести додаткові витрати в поточному періоді (знижуючи можливість короткострокового підвищення ефективності) задля досягнення високої ефективності в довгостроковій перспективі. Це є основним способом забезпечення тривалого існування економічної системи, підтримки її високої конкурентоздатності.

Значимість цих двох аспектів ефективності в управлінні рівнозначна. Адже спрямованість управлінських рішень виключно на досягнення статичної ефективності негативно позначається на перспективах розвитку економічної системи, а надмірне захоплення динамічним аспектом ефективності призводить до необґрунтованого використання значних обсягів ресурсів, втрати темпів переходу в нову якість результативності. Отже, для гармонійного розвитку будь-якої економічної системи необхідно підтримувати оптимальне поєднання цих двох аспектів ефективності.

На нашу думку, статична ефективність фіскальної підтримки виробників визначається здатністю такого втручання держави забезпечувати зростання ВВП в короткостроковому періоді через стимулювання інвестицій. Вважаємо, що дослідження прояву цієї здатності слід проводити на підставі зіставлення обсягів підтримки та інвестицій виробників. Дані, представлені на рис. 2.9, свідчать про висхідну динаміку цих показників у 2010-2018 рр.

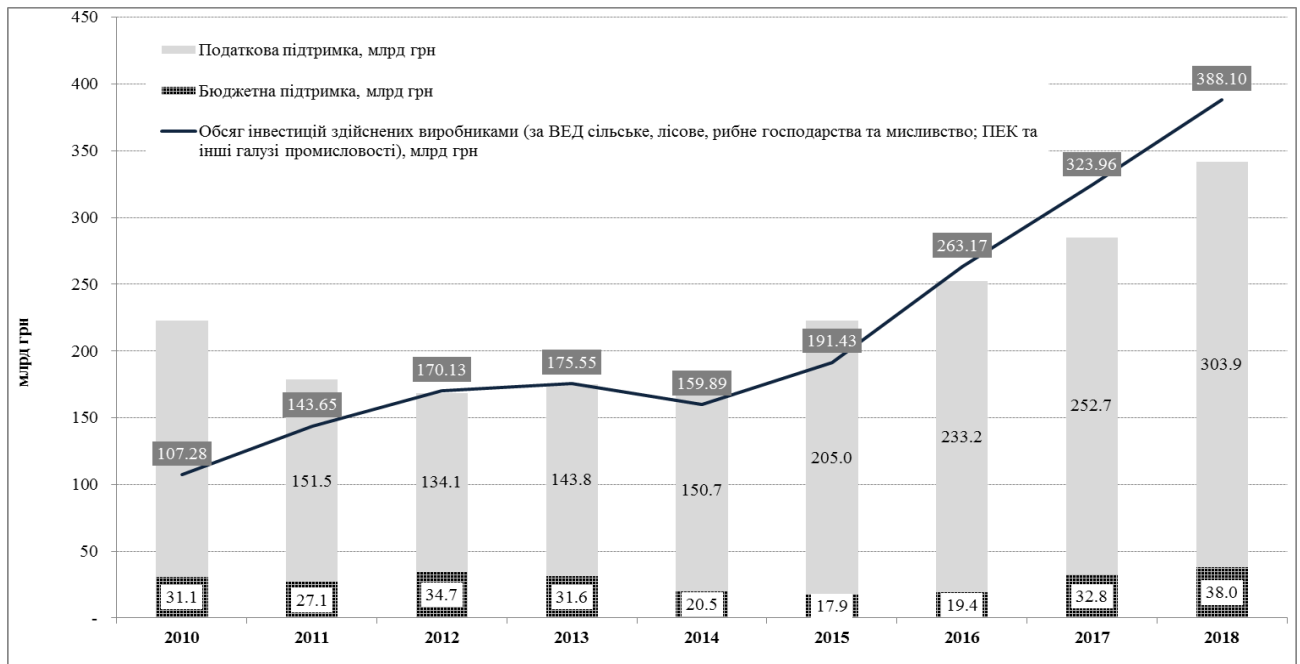


Рис. 2.9. Динаміка фіскальної підтримки та інвестицій виробників<sup>7</sup> в Україні у 2010–2018 рр., млрд грн\*

\* Розраховано за даними [114; 72].

Із використанням інструментарію економетричного моделювання було з'ясовано, що фіскальна підтримка виробників впливає на обсяги їх інвестицій без лагу. Економетрична модель статичної ефективності фіскальної підтримки виробників з річною дискретністю даних має вигляд:

$$\ln(Invest)_t = -0,32 + 1,08 \times \ln(Exped)_t - 0,0005 \times F_t + \varepsilon_t,$$

$t$                       (0,28)                      (4,3)\*\*                      (0,002)

$$R^2 = 0,77, \bar{R}^2 = 0,7, F_{2,6} = 10,28 \quad (2.1)$$

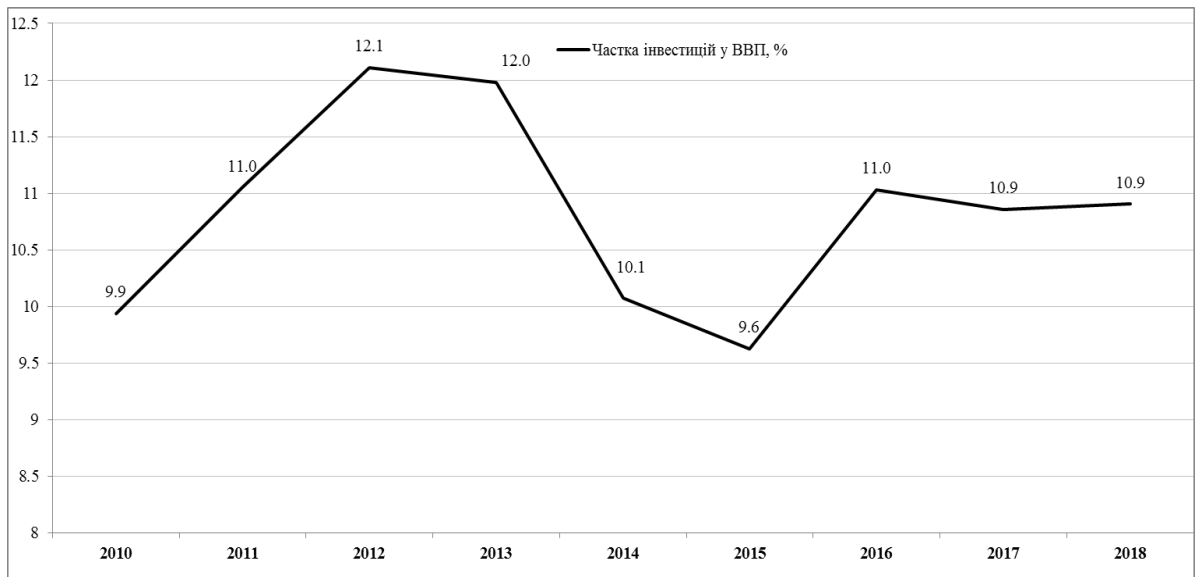
де  $Invest_t$  – обсяги інвестицій виробників у поточному періоді;  $Exped_t$  – обсяги фіскальної підтримки виробників у поточному періоді;  $\varepsilon_t$  – випадкова складова; \*\* – оцінка параметру значима з імовірністю 99,99%.

Отриманий в результаті моделювання коефіцієнт еластичності, котрий становить 1,08%, пропонуємо розглядати як показник статичної ефективності фіскальної підтримки. Це означає, що зростання обсягів підтримки виробників із застосуванням податково-бюджетних інструментів на 1% супроводжується

<sup>7</sup> Представників видів економічної діяльності сільське, лісове, рибне господарство та мисливство, паливно-енергетичний комплекс та інші галузі промисловості.

відповідним збільшенням інвестицій на 1,08%. Інші результати проведених розрахунків представлено в додатку Ф.

Частка інвестицій вітчизняних виробників у ВВП протягом аналізованого періоду коливалася в межах 9,6-12,1% (рис. 2.10). Такі обсяги інвестування є доволі низькими. Але незважаючи на те, що розрахунки показали наявність прямого зв'язку між обсягами фіскальної підтримки та інвестицій, це ще не є достатньою підставою для висновку про необхідність збільшення державної підтримки виробників в Україні.



**Рис. 2.10. Динаміка частки інвестицій виробників у ВВП в Україні у 2010–2018 рр., %\***

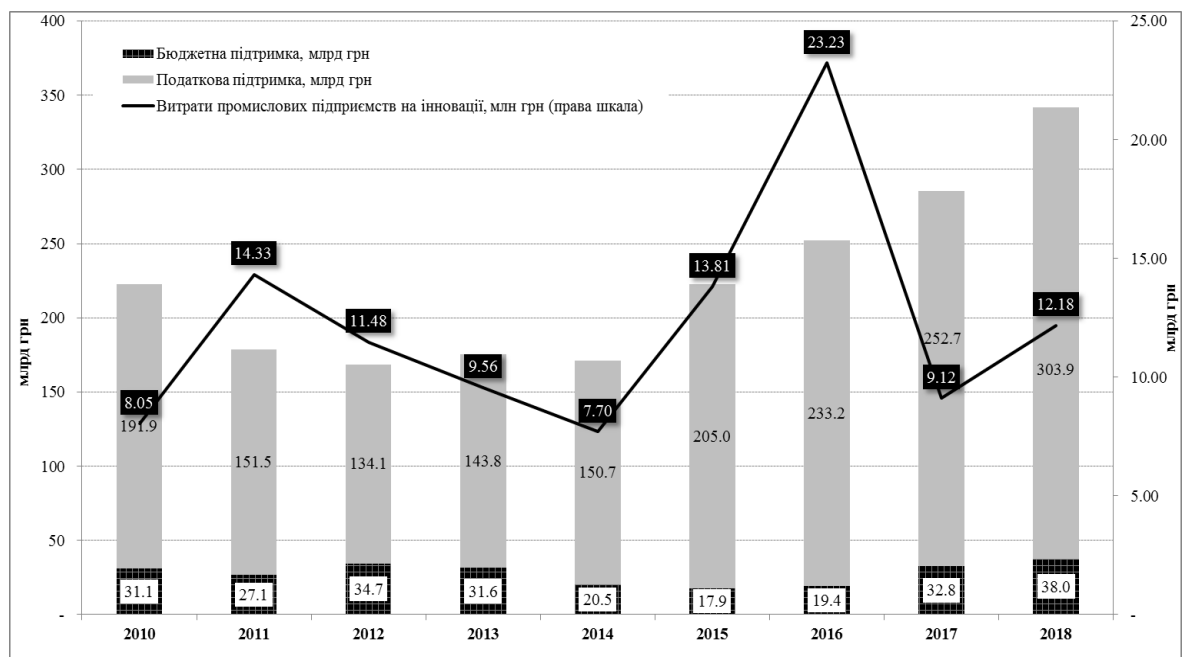
\* Розраховано за даними [72; 16].

Податкові пільги та видатки держави мають тимчасовий характер. Тому важливо забезпечити, щоб підприємства після закінчення строку підтримки здійснювали інвестиції самостійно. Для цього потрібно, зокрема, здійснювати бюджетне фінансування на основі конкурсного відбору інвестиційних проектів, важливих з точки зору довгострокового інноваційного розвитку економіки, та проводити постійний моніторинг ефективності використання спрямованих на відповідні цілі бюджетних коштів.

Зауважимо, що сьогодні важливим фактором економічного розвитку є стрімке нарощування високотехнологічного виробництва. Частка останнього в

середньому у світі складає близько 18%. При цьому в Японії вона перевищує 19, в США – 24, а у Китаї – 28%. Країни – лідери економічного розвитку розглядають технологічний, інноваційний ривок як ключову умову подальшого економічного розвитку. Упровадження технологічних інновацій здійснює понад 70% промислових підприємств Німеччини, близько 60% підприємств Бельгії. В цілому у країнах ЄС понад 50% підприємств є інноваційноактивними. В Україні відповідний показник в 2018 р. становив 15,6% [176].

З огляду на зазначене важливо провести оцінку динамічної ефективності фіскальної підтримки виробників як здатності забезпечувати зростання ВВП у довгостроковому періоді через заохочення інновацій. На рис. 2.11 представлена динаміка фіскальної підтримки виробників та витрат промислових підприємств на інновації.

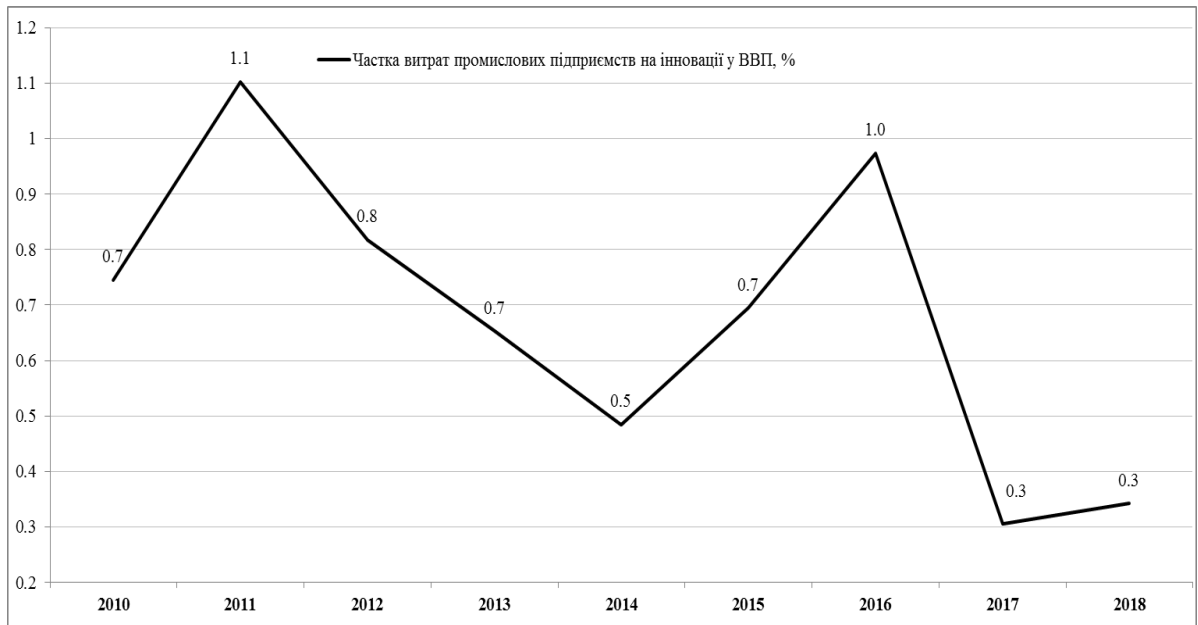


**Рис. 2.11. Динаміки фіскальної підтримки виробників та витрат промислових підприємств на інновації в Україні в 2010–2018 рр.\***

\* Розраховано за даними [112; 114; 59].

На основі аналізу зазначених даних можна зробити такий висновок: якщо обсяги податково-бюджетної підтримки виробників мають висхідну динаміку протягом аналізованого періоду, то динаміка витрат на інновації є нестійкою та відображає, зокрема, вплив економічної кон'юнктури. Політико-економічна

нестабільність 2014 р. вплинула на впровадження інновацій практично відразу (обсяг витрат зменшився на 19,5%). При цьому частка витрат на інновації у ВВП була незначною та коливалася від 0,3 до 1,1% ВВП (рис. 2.12).



**Рис. 2.12. Динаміка частки витрат промислових підприємств на інновації у ВВП в Україні в 2010–2018, %\***

\* Розраховано за даними [59; 16].

Економетрична модель, побудована за представленими вихідними даними обсягів фіскальної підтримки виробників та витрат промислових підприємств на інновації, виявилась незначимою (тому ми її не наводимо). Це дає змогу констатувати, що якщо вплив підтримки на інноваційну діяльність є, то він надзвичайно низький (коефіцієнт кореляції між двома показниками склав 0,19). Таким чином, динамічна ефективність підтримки виробників із застосуванням податково-бюджетних інструментів не проявилась, а надана допомога не була мотиватором та джерелом фінансових ресурсів для впровадження новацій та використовувалася на поточні потреби. При цьому результати опитування підприємств [111] показали, що труднощі в отриманні державної допомоги для інновацій є основними перешкодами їх впровадження. Іншими ускладненнями на шляху активізації інноваційної діяльності є: відсутність власних коштів та висока вартість кредитних ресурсів, недостатність кваліфікованих працівників,



партнерів для співпраці, високі витрати на інновації, невизначений попит на інноваційні ідеї, дуже висока конкуренція на ринку, законодавчі/нормативні акти, що створюють додаткове адміністративне навантаження.

Отже, можна зробити висновок про необхідність впровадження заходів, спрямованих на підвищення динамічної ефективності фіскальної підтримки виробників. Зокрема, при визначенні пріоритетів підтримки слід орієнтуватись на досягнення мультиплікативного ефекту: обмеженість бюджетних коштів має компенсуватись концентрацією структури видатків на напрямках, які спроможні створювати позитивний синергійний ефект для довгострокового економічного зростання [176]. Окрім того, важливими напрямками трансформації фіскального механізму підтримки виробників в Україні мають стати вдосконалення підходів до надання допомоги конкретним виробникам, подолання адміністративних бар'єрів, цифровізація послуг, створення реєстрів отримувачів, медіакампанії тощо (докладніше про це йдеться в підрозділі 3.2).

Після розгляду питань статичної та динамічної ефективності дослідимо, чи сприяла підтримка виробників із застосуванням фіскальних інструментів досягненню стратегічних цілей економічного розвитку України. Однією з таких цілей є поліпшення якості зростання ВВП на основі отримання нових знань, що вимагає заохочення науково-дослідної діяльності. Якщо остання здійснюється певними економічними агентами, зростає прибутковість інших суб'єктів ринку, відбувається збільшення обсягів виробництва останніх. Проведення наукових досліджень є одним із визначальних чинників економічного зростання. Тому важливою є державна підтримка досліджень і розробок.

З огляду на зазначене з'ясуємо, який вплив на зростання ВВП в Україні справляють видатки бюджету на фінансування наукових досліджень. Для цього використаємо інструментарій економіко-математичного моделювання. Згідно з результатами проведеного аналізу розподіленого лага, видатки бюджету на наукові дослідження впливають на ВВП із відтермінуванням у 4 роки. Крім цих показників у модель була введена фіктивна змінна для врахування фактору політико-економічної нестабільності, яка була характерною для 2014 р. Основні

результати економетричного моделювання наведені в додатку Ф. Модель з річною дискретністю даних має вигляд:

$$LN(GDP_t) = 5,91 + 0,23 \times Ln(Exped_{r\&d_{t-4}}) + 0,6 \times F_{t-4} + \varepsilon_t,$$

$$t \quad \quad \quad (3,02)^* \quad \quad (4,31)** \quad \quad (3,16)^*$$

$$R^2 = 0,85, \bar{R}^2 = 0,8, F_{2,6} = 16,9 \quad (2.2)$$

Де  $GDP_t$  – номінальний ВВП у поточному періоді;  $Exped_{r\&d_{t-4}}$  – видатки бюджету на наукові дослідження з лагом у 4 роки;  $F_{t-4}$  – фіктивна змінна,  $\varepsilon_t$  – випадкова складова; \* – оцінки параметрів значимі з ймовірністю 95%. \*\* – оцінки параметрів значимі з ймовірністю 99%.

Як показали результати моделювання, номінальний ВВП залежить від видатків бюджету на дослідження і розробки. Зростання зазначених видатків на 1% зумовлює збільшення ВВП на 0,23%. Разом з тим, обсяги бюджетного фінансування наукових досліджень в Україні є дуже незначними, складаючи 0,2–0,3% ВВП (рис. 2.13), та постійно скорочуються. Зазначене свідчить про те, що наразі державна підтримка досліджень і розробок не належить до основних пріоритетів вітчизняної бюджетної політики.

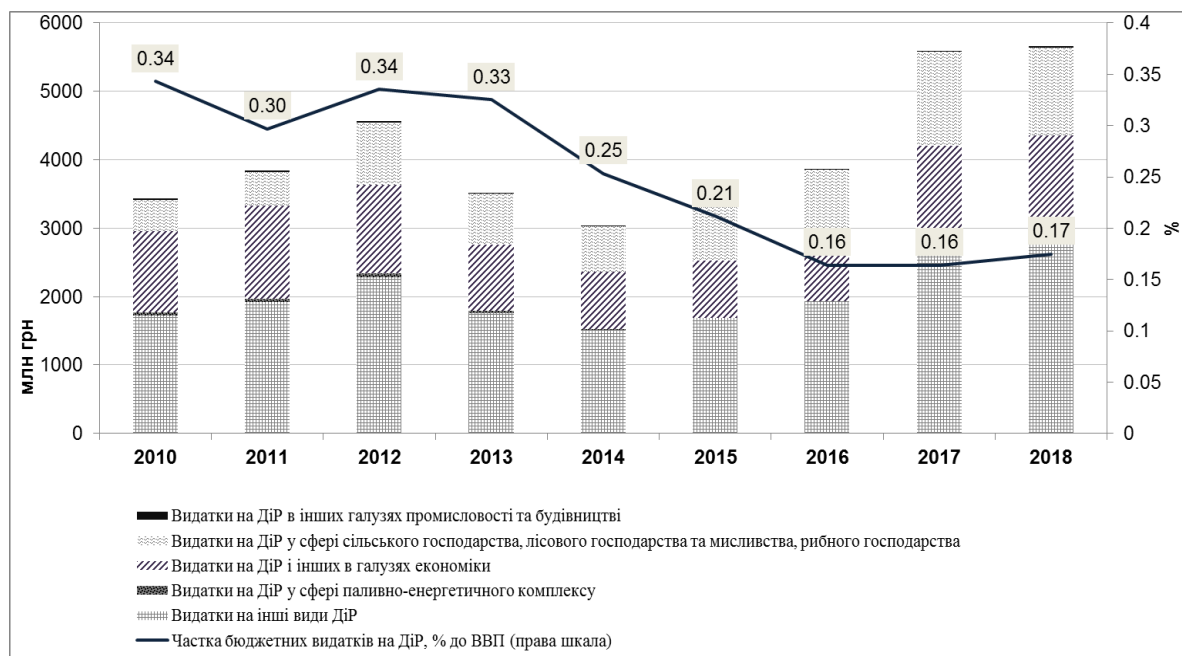
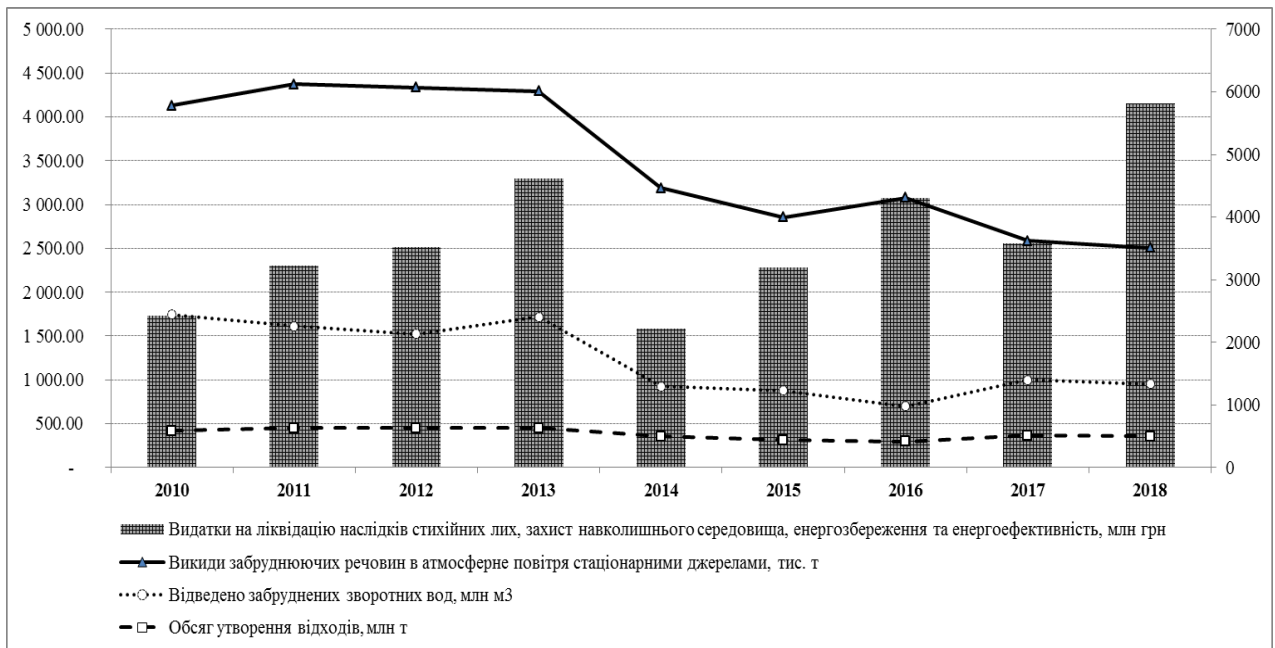


Рис. 2.13. Динаміка видатків бюджету на дослідження і розробки в Україні в 2010–2018 рр.\*

\* Розраховано на основі даних [113; 64].

На відміну від України, в розвинених країнах, за висновками К. Варвіка та Е. Нолана [210], державна фінансова підтримка приватних інвестицій в наукові дослідження, що включає пряму підтримку через систему державних грантів на дослідження й розробки та непряму підтримку із застосуванням податкових пільг та кредитів для виконання досліджень і розробок, є однією з основних цілей державної підтримки виробників. Іншими цілями, які також пов'язані з науковими дослідженнями, є інноваційно орієнтовані державні закупівлі, що створюють попит на новітні технології та дають сигнал стосовно безпечності інвестування в них приватним інвесторам; розвиток державно-приватного партнерства в інноваційних галузях шляхом утворення державно-приватних консорціумів із розроблення та виробництва інноваційної продукції, центрів розвитку компетенцій, інноваційних кластерів із застосуванням програмного підходу, що в багатьох випадках передбачає державну підтримку експорту виробленої продукції та розвитку людського капіталу. Такий зарубіжний досвід стимулювання діяльності у сфері досліджень і розробок необхідно враховувати при перегляді підходів до підтримки виробників із застосуванням податково-бюджетних інструментів в Україні (відповідні рекомендації обґрунтовано нами у підрозділах 3.2 і 3.3).

Іншою важливою ціллю, досягнення якої має бути обов'язково взято до уваги при формуванні фіскального механізму підтримки виробників в Україні, є зменшення забруднення довкілля стаціонарними джерелами забруднення чи автомобілями. З огляду на це проаналізуємо ефективність бюджетної підтримки на впровадження природоохоронних заходів. Дані, представлені на рис. 2.14, свідчать про те, що в Україні в 2010-2018 рр. видатки бюджету на ліквідацію наслідків стихійних лих, захист навколишнього середовища, енергозбереження та енергоефективність складали в середньому 3,7 млрд грн.



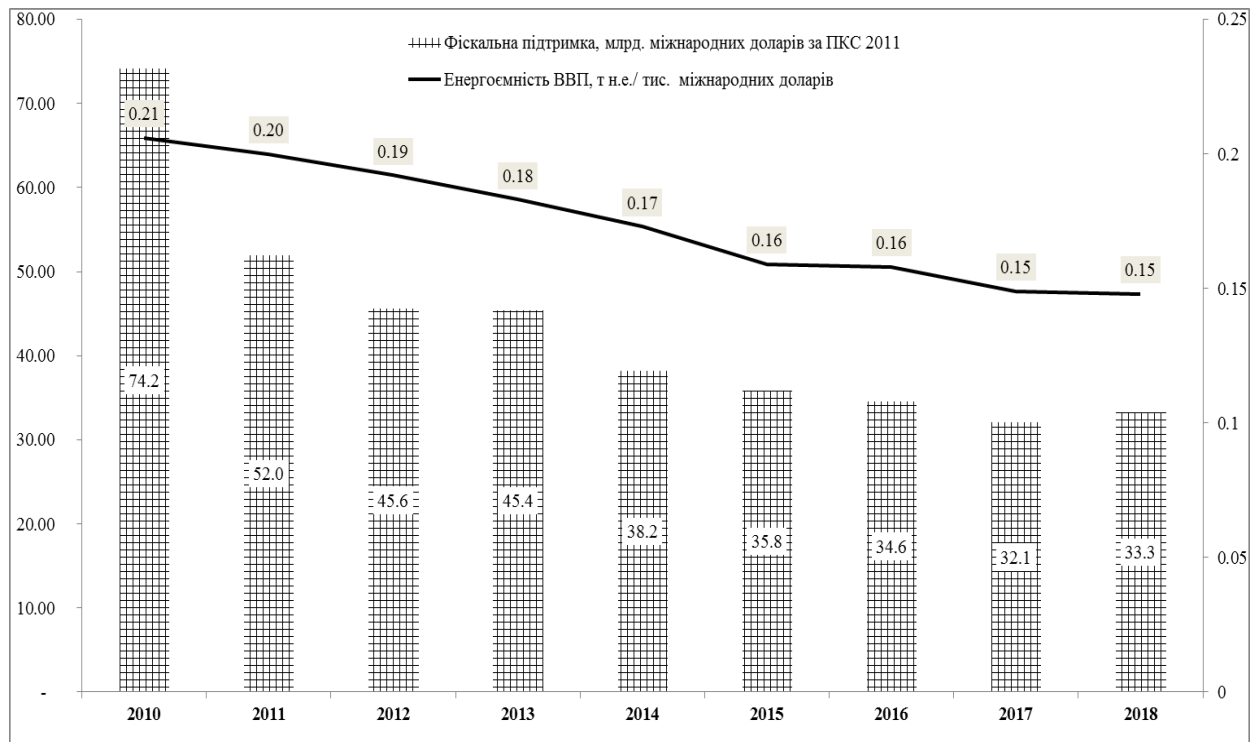
**Рис. 2.14. Динаміка обсягів забруднення навколишнього природного середовища та видатків бюджету на ліквідацію наслідків стихійних лих, захист навколишнього природного середовища, енергозбереження та енергоефективність в Україні в 2010–2018 рр.\***

\* Розраховано на основі даних [113; 64].

Для оцінки ефективності видатків бюджету на підтримку виробників з метою охорони довкілля було розраховано коефіцієнти кореляції між обсягами видатків держави на ліквідацію наслідків стихійних лих, захист навколишнього природного середовища, енергозбереження та енергоефективність та обсягами викидів шкідливих речовин в атмосферне повітря стаціонарними джерелами, а також відведених забруднених зворотних вод та утворених відходів. Останні склали відповідно -0,3, -0,19, -0,13. Це означає, що рівень зв'язку між обсягами зазначених видатків бюджету та відведених забруднених вод та утворених відходів є низьким, а стосовно викидів забруднюючих речовин в атмосферне повітря – середнім. Зазначені результати можуть свідчити про те, що за рахунок надання підтримки з бюджету покриваються поточні витрати підприємств, а не здійснюються інвестиції у природоохоронні технології.

Для відчутного покращення стану довкілля, окрім фінансування поточних заходів, важливим є впровадження технологій з енергоефективності, оскільки

виробництво, постачання і споживання енергетичних ресурсів зумовлює значне навантаження на навколишнє природне середовище і здоров'я людей. Відтак дослідимо зв'язок між обсягами фіскальної підтримки виробників і показником, який характеризує ефективність використання енергетичних ресурсів. Таким показником є енергоємність ВВП. Динаміку зазначених показників в Україні в 2010-2018 рр. ілюструє рис. 2.15.



**Рис. 2.15. Динаміка енергоємності ВВП та обсягів фіскальної підтримки виробників в Україні в 2010–2018 рр., млрд міжнародних доларів за ПКС 2011\***

\* Розраховано на основі даних [55; 64].

Економетричне моделювання з метою оцінки впливу надання фіскальної підтримки виробникам на енергоємність ВВП дало змогу встановити, що між цими показниками існує прямий зв'язок. Економетрична модель із річною дискретністю даних має вигляд:

$$LN(\text{Energy intensity } GDP_t) = -3,80 + 0,52 \times LN(\text{Exped}_t) + 0,07 \times F_t + \varepsilon_t, \quad (2.3)$$

(10,90) \*\*\*
(5,82) \*\*
(1,52)

$R^2 = 0,85, \bar{R}^2 = 0,8, F_{2,6} = 17,36$

Де  $\text{Energy intensity } GDP_t$  – це енергоємність ВВП в поточному періоді;  $\text{Exped}_{r\&d_{t-4}}$  – бюджетно-податкова підтримка виробників;  $F_t$  – фіктивна змінна,  $\varepsilon_t$  – випадкова складова; \*\*\* – оцінки параметрів значимі з імовірністю 99,9%; \*\* – оцінки параметрів значимі з імовірністю 99,99%.

На основі результатів моделювання можна зробити висновок про те, що при зростанні обсягів фіскальної підтримки виробників на 1% енергоємність ВВП зростає на 0,52%. Інші показники економетричних розрахунків наведені у додатку Ф. Це є свідченням того, що надані виробникам ресурси держави не стимулюють впровадження енергоефективних технологій, зростає споживання енергетичних ресурсів.

За висновками фахівців ОЕСР, Україна залишається однією з найменш енергоефективних країн серед членів Енергетичного співтовариства [206]. Наша держава споживає майже три в рази більше енергоресурсів на одиницю ВВП, ніж в середньому у країнах ОЕСР. Експерти позитивно оцінюють проведене нещодавно реформування енергетичного сектору: дерегуляція ціноутворення на оптових і роздрібних ринках газу в 2015 р. з одночасним підвищенням тарифів для регульованих споживачів (у т.ч. домогосподарств); скорочення перехресних субсидій в електроенергетиці; початок лібералізації ринку; припинення надання субсидій для вугільної галузі та виведення з експлуатації збиткових шахт, що належать державі. У 2017 р. було ухвалено Енергетичну стратегію України до 2035 року, до цілей якої віднесено зниження енергоємності ВВП, покращення енергетичної безпеки та стійкості, інтеграція мережі з ЄС. Утім, потрібні кроки для реалізації цієї стратегії, що вимагає, зокрема, переходу до європейських стандартів надання державної допомоги, пов'язаної із захистом навколишнього природного середовища та сприянням енергозбереженню.

Зауважимо також, що ефективність податкових пільг, наданих з метою підвищення енергоефективності та використання альтернативних видів палива, в Україні є низькою. Про це свідчить порівняння динаміки енергоємності ВВП та обсягів відповідних пільг, яке проведене Н.В. Новицькою. У періоди, коли

надавалися значні обсяги цих податкових пільг, темпи зниження енергоємності ВВП були меншими, ніж у ті роки, в яких обсяги наданих пільг зменшувалися. При цьому частка альтернативних видів палива у вітчизняному енергобалансі залишається на низькому на рівні [110].

Для ефективного розвитку економіки важливе значення має надаватися також фіскальній підтримці з метою модернізації об'єктів інфраструктури. Як зазначає Г.С. Мельничук, яка узагальнила праці західних вчених, доведеним є взаємозв'язок між економічним зростанням й інвестиціями в інфраструктуру (транспорт, зв'язок, телекомунікації, житлово-комунальне господарство тощо) [15]. О.П. Кириленко дійшла висновку про те, що інвестиції в інфраструктуру є фактором переходу економіки із однієї стадії в іншу, а отже – передумовою економічного розвитку [73, с. 4-5].

Для оцінки впливу бюджетної підтримки розвитку інфраструктури на економічне зростання в нашій державі застосуємо інструментарій економіко-математичного моделювання. Аналіз розподіленого лага дав змогу визначити, що видатки бюджету на відповідні цілі впливають на ВВП без відтермінування (модель, побудована з фіктивною змінною, котра врахувала фактор політико-економічної нестабільності 2014 р., є незначимою). Причиною останнього може бути те, що видатки на розвиток інфраструктури, на відміну від видатків на дослідження і розробки, мають постійно зростаючий тренд. Економетрична модель із річною дискретністю даних має вигляд:

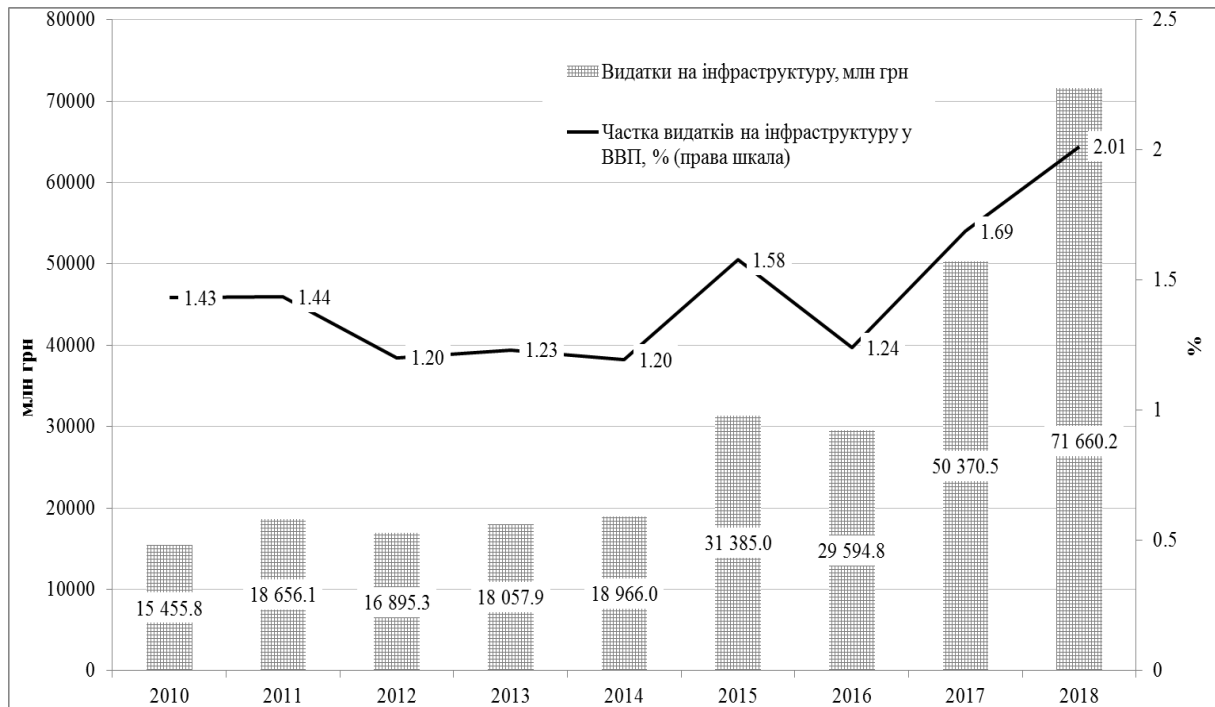
$$\begin{aligned} \ln(GDP_t) = & 7,11 + 0,72 \times \ln(\text{Exped}_{\text{inf}_t}) + \varepsilon_t, \\ t & \quad (9,86) *** \quad (10,14) *** \end{aligned} \quad ,$$

$$R^2 = 0,94, \bar{R}^2 = 0,3, F_{1,7} = 102,8 \quad (2.4)$$

Де  $GDP_t$  – ВВП в поточному періоді;  $\text{Exped}_{\text{inf}}$  – видатки бюджету на розвиток інфраструктури у поточному році,  $\varepsilon_t$  – випадкова складова; \*\*\* – оцінки параметрів значимі з ймовірністю 99,9%.

Результати проведеного економетричного моделювання підтверджують висновки щодо існування зв'язку між економічним зростанням та інвестиціями в інфраструктуру. В Україні зі збільшенням видатків бюджету на розвиток

інфраструктури на 1% ВВП зростає на 0,72%. При цьому обсяги видатків бюджету на інфраструктуру в 2010–2018 рр. склали 1,4–2% ВВП (рис. 2.16) і мали зростаючий тренд. Такі результати аналізу є також свідченням того, що важливо поряд із державним фінансуванням шукати нові фінансові механізми забезпечення інвестицій в інфраструктурні проекти.



**Рис. 2.16. Динаміка видатків бюджету на розвиток інфраструктури в Україні в 2010–2018 рр.\***

\* Розраховано на основі даних [113; 64].

Насамкінець проаналізуємо те, чи ефективними в Україні є заходи для забезпечення повної зайнятості й розвитку економіки на неінфляційній основі через надання бюджетної підтримки. У праці [15] зазначається, що держава з цією метою може вдатися до підтримки розвитку діючих підприємств, стимулювати появу нових виробництв для створення нових робочих місць та зменшення безробіття, сприяти розвитку малого підприємництва, самозайнятості населення, реалізовувати спільні з суб'єктами господарювання інвестиційні проекти, що дасть змогу створити нові робочі місця тощо.

Для визначення того, чи впливають видатки бюджету на економічну діяльність на зайнятість в Україні була побудована економетрична модель



залежності чисельності зайнятих від зазначених видатків. В цій моделі, так само як у попередній, вплив незалежної змінної на результуючий показник відбувається без лагу. Але, на відміну від попередньої моделі, тут значимою є фіктивна змінна. Відтак нами використано припущення, що фіктивна змінна повинна мати нульове значення протягом 2010-2013 рр. та дорівнювати 1 в 2014-2018 рр. (оскільки чисельність зайнятих у всі роки другого проміжку часу була значно меншою, ніж у попередні 4 роки). Економетрична модель із річною дискретністю даних має такий вигляд:

$$\begin{aligned} \ln(\text{Worker}_t) = 10,41 - 0,11 \times \ln(\text{Enped}_t) - 0,18 \times F_t + \varepsilon_t, \\ t \quad \quad \quad (3,02)^{***} \quad (4,31)^* \quad \quad \quad (3,16)^{***} \end{aligned} \quad ,$$

$$R^2 = 0,94, \bar{R}^2 = 0,92, F_{2,6} = 53,7 \quad (2.5)$$

Де  $\text{Worker}_t$  – середньооблікова кількість штатних працівників<sup>8</sup> у поточному періоді;  $\text{Enped}_t$  – видатки бюджету на економічну діяльність у поточному році;  $F_t$  – фіктивна змінна;  $\varepsilon_t$  – випадкова складова; \* оцінки – параметрів значимі з ймовірністю 95%; \*\*\* – оцінки параметрів значимі з ймовірністю 99,9%.

Аналізуючи отримані результати економетричного моделювання можна зробити висновок про те, що видатки бюджету на економічну діяльність не дають змоги досягати цілей створення нових робочих місць та зменшення безробіття. Адже зростання таких видатків на 1% супроводжується скороченням штатних працівників на 0,11%. Також негативно на зайнятість вплинула політико-економічна нестабільність 2014 р. Остання, відповідно, призвела до зниження зайнятості на 0,18%. Водночас зауважимо, що при розрахунках використано дані офіційної статистичної звітності про зайнятість населення, а фактична зайнятість з урахуванням неоформленої праці може бути значно вищою.

Таким чином, з огляду на брак даних для оцінки ефективності певних заходів фіскальної підтримки виробників на мікрорівні щодо окремих суб'єктів господарювання та їх груп з використанням апробованих методик емпіричного

<sup>8</sup> без урахування тимчасово окупованої території Автономної Республіки Крим та м. Севастополя, з 2015 р. – також без частини тимчасово окупованих територій у Донецькій та Луганській областях.

аналізу, а також для оцінки впливу застосування податкових та бюджетних інструментів підтримки виробників на результуючі показники їх економічної діяльності (у т.ч. в галузевому розрізі), можливості для дослідження економічної ефективності фіскальної підтримки сфери виробництва в Україні є обмеженими. У зв'язку з цим відповідну оцінку проведено шляхом співставлення обсягів податкової та/або бюджетної підтримки виробників і цільових показників, що характеризують досягнення цілей держави стосовно стимулювання економічного зростання на короткостроковому проміжку часу і в довгостроковій перспективі, а також коригування завдяки втручанню держави «провалів ринку», «провалів правил» та «системних провалів».

Вплив податково-бюджетної підтримки виробників на зростання ВВП на короткостроковому проміжку часу та у довгостроковій перспективі можна визначити за допомогою показників статичної та динамічної ефективності, які запропоновано розглядати в контексті стимулювання шляхом впровадження відповідних заходів інвестицій та інновацій цих суб'єктів господарювання. Встановлено, що в Україні зростання обсягів фіскальної підтримки виробників супроводжувалося зростанням їх інвестицій, проте не справляло відчутного впливу щодо активізації їх інноваційної діяльності. З огляду на це важливо розширювати сферу використання дієвих податково-бюджетних інструментів заохочення інвестицій та впровадження інноваційних технологій з урахуванням кращого зарубіжного досвіду.

Розрахунок низки коефіцієнтів впливу обсягів податкової та/або бюджетної підтримки на показники номінального ВВП, енергоємності ВВП та зайнятості населення дав змогу довести доцільність фокусування фіскальної підтримки виробників в Україні на цілях стимулювання діяльності у сфері досліджень і розробок, підвищення ефективності надання підтримки, пов'язаної із захистом навколишнього природного середовища та сприянням енергозбереженню, а також із розвитком інфраструктури, перегляду підходів до застосування заходів підтримки з метою збільшення зайнятості населення.

Зазначені висновки стосовно економічної ефективності використання податкових та бюджетних інструментів підтримки виробників в Україні мають важливе значення для прийняття управлінських рішень щодо формування фіскального механізму підтримки цих суб'єктів господарювання в умовах імплементації Угоди про асоціацію з ЄС.

## **Висновки до розділу 2**

Згідно з результатами проведеного аналізу, в 2010-2018 рр. податкові пільги були вагомим інструментом державної підтримки розвитку виробництва в Україні, а їх розмір у грошовому виразі збільшився на 58,38%. Протягом аналізованого періоду більшість пільг було надано щодо непрямих податків, насамперед із ПДВ. Основними одержувачами пільг із цього податку були сільськогосподарські підприємства. Оскільки надання пільг із ПДВ не має впливу на кінцеві результати діяльності підприємств, таку політику пільгового оподаткування не можна розглядати як ефективну в контексті стимулювання розвитку та модернізації виробництва.

У 2010-2018 рр. кількість пільг із податку на прибуток підприємств скоротилася з 72 до 45, а їх величина у загальному обсязі наданих податкових пільг в Україні в цей період становила в середньому 20,65%. Основну частину коштів від податкових пільг з податку на прибуток підприємства одержали у формі таких пільг як зменшення фінансового результату до оподаткування на суму від'ємного значення об'єкта оподаткування минулих податкових (звітних) років та звільнення прибутку від оподаткування згідно із міжнародними договорами України. Отже, такі пільги не мали стимулюючого характеру й не були спрямовані на досягнення визначених державою стратегічних пріоритетів розвитку сфери виробництва. Недостатньо активно застосовувались податкові пільги для активізації інноваційної діяльності підприємств, особливо тих, що належать до високотехнологічних видів економічної діяльності.

Результати аналізу сучасної практики підтримки вітчизняних виробників за допомогою податкових пільг вказують на потребу удосконалення підходів до їх надання. Насамперед важливо змінити пріоритети, цільову спрямованість податкових пільг у напрямі їх надання задля стимулювання інвестиційно-інноваційної активності виробників, технічного оновлення виробництва та модернізації матеріально-технічної бази. Щодо вибору видів податків, з яких доцільно надавати пільги, зміни мають полягати у скороченні пільг з непрямих податків і більш активному застосуванні пільг із податку на прибуток за чітко прописаними критеріями їх надання та контролю цільового використання одержаних суб'єктами господарювання коштів.

Окрім того, необхідно удосконалити методику формування статистичної звітності щодо обсягів наданих в Україні податкових пільг як в цілому, так і в розрізі видів пільг, видів податків і видів економічної діяльності одержувачів пільг, а також систему моніторингу та контролю надання податкових пільг в контексті підвищення прозорості цього процесу.

Бюджетна підтримка виробників в Україні в 2010-2018 рр. здійснювалась як у формі прямого фінансування з бюджету, так і за допомогою інших методів та інструментів. Зокрема, набуло поширення застосування такого інструменту підтримки як державні гарантії. В останні роки вони надавались обмеженій кількості суб'єктів, це були переважно підприємства оборонно-промислового комплексу України. Активне застосування такого інструменту призвело до негативних наслідків, таких як зростання обсягів простроченої заборгованості підприємств перед державою за кредитами, які були залучені під гарантії, та необхідності виконання державою гарантійних зобов'язань шляхом здійснення платежів за таких позичальників за рахунок коштів бюджету.

Для проведення ґрунтовного аналізу бюджетної підтримки виробників за даними звітності щодо видатків за програмною класифікацією видатків та кредитування державного бюджету було здійснено відбір бюджетних програм підтримки суб'єктів господарювання реального сектору вітчизняної економіки, а також їх систематизацію та класифікацію в розрізі восьми груп за напрямками

спрямування коштів. Таке групування видатків за бюджетними програмами проводилося з урахуванням законодавства ЄС щодо розподілу держдопомоги на заходи вертикальної та горизонтальної підтримки; до складу видатків на заходи підтримки виробників не було включено видатки на керівництво та управління окремими напрямками економічної діяльності. Було виокремлено такі групи видатків із державного бюджету на підтримку виробників: видатки на підготовку кадрів та підвищення кваліфікації, освітню інфраструктуру, забезпечення зайнятості в сфері виробництва; видатки на дослідження і розробки та інновації; видатки на ліквідацію наслідків стихійних лих, захист навколишнього середовища, енергозбереження та енергоефективність; видатки на інформаційну підтримку виробників на міжнародному рівні, виконання державою зобов'язань у сфері міжнародного співробітництва; видатки на розвиток малого підприємництва; видатки на соціально-економічний розвиток регіонів; видатки на підтримку галузей промисловості; видатки на підтримку сільського, лісового, рибного господарства та мисливства.

Результати розрахунків бюджетних видатків на підтримку виробників у розрізі зазначених восьми груп засвідчили, що у 2018 р., порівняно з 2010 р., їх обсяг збільшився на 22,3%. Позитивними змінами у розподілі бюджетних коштів за окремими напрямками стало збільшення фінансування за бюджетними програмами з енергозбереження та енергоефективності, досліджень, розробок та інновацій, тобто горизонтальних програм розвитку економіки, а також скорочення видатків на підтримку вугільної галузі та інших галузей добувної промисловості. У 2017-2018 рр. значні обсяги коштів було спрямовано на розробку, освоєння та впровадження нових технологій, виготовлення продукції оборонного призначення. Разом з тим, доводиться констатувати відсутність бюджетних програм підтримки розвитку інших галузей машинобудування, а також багатьох інших галузей обробної промисловості.

Під час аналізу видатків на підтримку виробників в розрізі бюджетних програм було виявлено недоліки у підходах до їх формування, зокрема, такі: об'єднання під одним кодом програмної класифікації видатків, що мають різну

цільову спрямованість; часті зміни кодів бюджетних програм без зміни їхніх назв; відображення під одним кодом, але в різні роки, різних за спрямованістю бюджетних програм; наявність надто великої кількості бюджетних програм, за якими передбачено виділення коштів на підтримку виробників в аналізовані роки. У зв'язку з цим потрібно удосконалити не лише підходи до бюджетної підтримки виробників в Україні, але й підходи до формування бюджетних програм у напрямі скорочення їх кількості, покращення їх структурованості, цільової спрямованості та прозорості.

Для проведення систематичного, достовірного та комплексного аналізу підтримки виробників за рахунок коштів бюджету в розрізі інструментів і видів економічної діяльності слід запровадити формування офіційної статистичної звітності щодо обсягів бюджетної підтримки суб'єктів господарювання.

З огляду на брак даних для оцінки ефективності певних заходів фіскальної підтримки виробників на мікрорівні щодо окремих суб'єктів господарювання та їх груп з використанням апробованих методик емпіричного аналізу, а також для оцінки впливу застосування податкових та бюджетних інструментів підтримки виробників на результуючі показники їх економічної діяльності (зокрема, в галузевому розрізі), можливості для дослідження економічної ефективності фіскальної підтримки сфери виробництва в Україні є доволі обмеженими. У зв'язку з цим відповідну оцінку проведено шляхом співставлення обсягів податкової та/або бюджетної підтримки виробників і цільових показників, що характеризують досягнення цілей держави стосовно стимулювання економічного зростання у короткостроковому періоді і довгостроковій перспективі, а також коригування завдяки втручанню держави «провалів ринку», «провалів правил» та «системних провалів».

Вплив податково-бюджетної підтримки виробників на зростання ВВП на у короткостроковому проміжку часу та у довгостроковій перспективі можна визначити за допомогою показників статичної та динамічної ефективності, які запропоновано розглядати в контексті стимулювання шляхом впровадження відповідних заходів інвестицій та інновацій цих суб'єктів господарювання.

Встановлено, що в Україні зростання обсягів фіскальної підтримки виробників супроводжувалося зростанням їх інвестицій, проте не справляло відчутного впливу щодо активізації їх інноваційної діяльності. З огляду на це важливо розширювати сферу використання дієвих податково-бюджетних інструментів заохочення інвестицій та впровадження інноваційних технологій з урахуванням кращого зарубіжного досвіду.

Розрахунок низки коефіцієнтів впливу обсягів податкової та/або бюджетної підтримки на показники номінального ВВП, енергоємності ВВП та зайнятості населення дав змогу довести доцільність фокусування фіскальної підтримки виробників в Україні на цілях стимулювання діяльності у сфері досліджень і розробок, підвищення ефективності надання підтримки, пов'язаної із захистом навколишнього природного середовища та сприянням енергозбереженню, а також із розвитком інфраструктури, перегляду підходів до застосування заходів підтримки з метою збільшення зайнятості населення.

Основні результати дисертаційної роботи, котрі знайшли відображення у розділі 2, висвітлено у працях [19; 28; 81].

## РОЗДІЛ 3

### ФОРМУВАННЯ ФІСКАЛЬНОГО МЕХАНІЗМУ ПІДТРИМКИ ВИРОБНИКІВ В УКРАЇНІ З УРАХУВАННЯМ ЄВРОІНТЕГРАЦІЙНИХ ЗАВДАНЬ І ПРІОРИТЕТІВ

#### **3.1. Гармонізація податково-бюджетної підтримки вітчизняних виробників у процесі виконання Угоди про асоціацію з ЄС**

Як зазначалося у розділі 1, Україна, обравши шлях євроінтеграції, має формувати свій фіскальний механізм підтримки виробників не лише з огляду на актуальність сприяння зростанню ВВП із мінімальними втратами для бюджету, а й з урахуванням відповідних європейських правових норм та, насамперед, законодавства ЄС у сфері державної допомоги. Набрання чинності Угодою про асоціацію – це перший крок на шляху поглиблення економічної співпраці між Україною та ЄС, який зобов'язує нашу державу адаптувати її законодавство до низки правових норм ЄС та встановлює терміни, у які це потрібно зробити. Україні не надано перспективи членства в ЄС, а тому потреба забезпечення повної відповідності національного законодавства щодо підтримки виробників із застосуванням фіскальних інструментів гармонізованим нормам Євросоюзу може виникнути не скоро. Це дає підстави зосередитися передусім на розробці пропозицій стосовно гармонізації податково-бюджетної підтримки вітчизняних виробників для виконання Угоди про асоціацію.

Згідно зі ст. 267 Частини 2 «Державна допомога» Глави 10 «Конкуренція» Розділу V «Торгівля і питання, пов'язані з торгівлею» Угоди про асоціацію з ЄС [166], Україна протягом семи років від дати набрання чинності Угодою (відлік часу пішов від 1 січня 2016 р.) має привести своє законодавство у відповідність до європейського права з державної допомоги. В свою чергу, правові норми ЄС у сфері держдопомоги мають накладатися на національне податково-бюджетне законодавство.



У ст. 262 Угоди про асоціацію йдеться про те, що «будь-яка допомога, надана Україною або країнами-членами Європейського Союзу з використанням державних ресурсів, що спотворює або загрожує спотворити конкуренцію шляхом надання переваг окремим підприємствам або виробництву окремих товарів, є несумісною з належним функціонуванням цієї Угоди в тій мірі, в якій вона може впливати на торгівлю між Сторонами». Зазначене визначення майже дослівно відповідає ст. 107 (1) Договору про функціонування ЄС (ДФЄС) за винятком впливу на торгівлю не між країнами-членами ЄС, а між сторонами – підписантами Угоди.

Згідно з п. 2 і п. 3 ст. 262 Угоди про асоціацію, щодо застосування заходів податково-бюджетної підтримки вітчизняних виробників сумісною з належним функціонуванням Угоди є державна допомога для:

- відшкодування збитків, спричинених природними катастрофами або надзвичайними ситуаціями (повторює зміст ст. 107 (2, b) ДФЄС);
- сприяння економічному розвитку регіонів з надзвичайно низьким рівнем життя або із суттєвим рівнем безробіття (відповідає ст. 107 (3, a) ДФЄС);
- сприяння виконанню важливого проекту задля спільного європейського інтересу або для виправлення значних порушень нормальної роботи в економіці України чи однієї з держав-членів ЄС (повторює зміст ст. 107 (3, b) ДФЄС);
- сприяння розвитку певних видів економічної діяльності або певних економічних сфер, якщо така допомога не має несприятливого впливу на умови торгівлі всупереч інтересам сторін (відповідає ст. 107 (3, c) ДФЄС);
- досягнення цілей, дозволених відповідно до правил Євросоюзу щодо горизонтальних блоків виключень та правил щодо горизонтальної та галузевої державної допомоги, яка надається відповідно до викладених у них умов (повторює зміст ст. 107 (3, e) ДФЄС).
- інвестицій для забезпечення відповідності обов'язковим стандартам, визначеним директивами Євросоюзу, зазначеними у Додатку ХХХ до Глави 6 («Навколишнє середовище») Розділу V Угоди, протягом зазначеного в ньому

періоду імплементації, зокрема адаптації підприємств та обладнання до нових вимог, може бути дозволена в обсязі до 40% прийнятних витрат.

Останній напрям підтримки суб'єктів господарювання державою має спрямування на прискорення адаптації реального сектора економіки України до європейських екологічних стандартів.

У п. 1 ст. 263 Угоди про асоціацію з ЄС констатується, що кожна сторона забезпечує прозорість у сфері державної допомоги. Для цього сторони щорічно надсилають одна одній повідомлення про загальний обсяг, види та галузевий розподіл державної допомоги, яка може вплинути на торгівлю між сторонами. Такі повідомлення повинні містити інформацію стосовно цілей, форми, обсягу та бюджету, відомства, що надає допомогу та, коли це можливо, одержувача допомоги. Надання допомоги в розмірі меншому, ніж 200 тис євро для одного підприємства протягом трирічного періоду, не потребує повідомлення. Таке повідомлення вважається надісланим, якщо воно надіслане іншій стороні або якщо відповідна інформація розміщується в мережі Інтернет на веб-сайті з вільним доступом. Останнє положення Угоди базується на відповідних нормах Регламенту Комісії (ЄС) № 1407/2013 від 18 грудня 2013 р. про застосування статей 107 та 108 Договору про функціонування Європейського Союзу щодо мінімальної державної допомоги (*de minimis*), залишаючи нашій державі доволі широке «поле для маневрів» у використанні інструментів податково-бюджетної підтримки виробників.

У п. 2 ст. 263 Угоди ідеться про те, що сторони зобов'язані надавати одна одній додаткову інформацію щодо будь-яких схем (видів) та випадків надання держдопомоги з урахуванням вимог до професійної та комерційної таємниці. Стосовно надання допомоги державним підприємствам, то текст Угоди містить попередження, що сторони мають забезпечити, щоб фінансові стосунки між органами державної влади та підприємствами були прозорими, що передбачає: відстеження державних коштів, виділених органами державної влади прямо чи опосередковано; контроль того, на які цілі ці кошти надані і як вони були використані. Зазначимо також, що принципом, якого суворо притримуються усі

країни ЄС – є те, що допомога надається підприємствам державного сектору на інвестиційні потреби, а не на поточне споживання [167, с. 250-251].

Згідно з п. 4 ст. 263 Угоди про асоціацію, сторони мають забезпечити, щоб фінансова та організаційна структура підприємства, котре користується спеціальним чи виключним правом, наданим Україною або державою-членом Євросоюзу, або є вповноваженим на надання послуг, що мають загальний економічний інтерес, і яке отримує компенсацію за надання публічних послуг в будь-якій формі стосовно такої послуги, була коректно відображена в окремих бухгалтерських рахунках.

Сторони повинні забезпечити застосування положень ст. 263 протягом п'яти років з дати набрання чинності Угодою, тобто до 1 січня 2021 р.

Водночас у ст. 264 Угоди зазначено, що Україна має надавати державну допомогу з урахуванням положень ДФЄС, вторинного законодавства, рамкових положень, керівних принципів та інших чинних адміністративних актів ЄС, а також судової практики Суду ЄС. Із цієї норми Угоди випливає, зокрема, те, що виробники, які використовують державні кошти, мають розуміти положення законодавства ЄС щодо державної допомоги, оскільки порушення відповідних вимог може мати серйозні наслідки.

Ст. 267 Угоди про асоціацію закріплено, що Україна до 1 січня 2019 р. мала прийняти національне законодавство про державну допомогу та створити незалежний орган влади, що здійснюватиме моніторинг та контроль надання допомоги. Цей орган повинен дозволяти використання схем (видів, програм) державної допомоги та окремі випадки надання допомоги, а також вимагати повернення державної допомоги, наданої незаконно. Надання нової допомоги мало відповідати вимогам ст. 262 та ст. 264 Угоди протягом одного року з дати створення такого органу. Для виконання п. 2 ст. 267 Угоди Україна зобов'язана до 1 січня 2021 р. створити повний реєстр схем держдопомоги, яка надавалася до створення згаданого органу, та до 1 січня 2023 р. привести ці схеми у відповідність до критеріїв, визначених у ст. 262 та ст. 264 Угоди.

Згідно з п. 3 ст. 267 Угоди про асоціацію, до 1 січня 2021 р. державна допомога, надана Україною, оцінюється з урахуванням того, що наша держава розглядається як територія, ідентична до тих територій Євросоюзу, які описані у ст. 107 (3, а) ДФЄС. До 1 січня 2020 р. Україна повинна надати Єврокомісії показники ВВП на душу населення, гармонізовані до рівня NUTS II. В свою чергу, орган, визначений у п. 1 ст. 267 Угоди, та Єврокомісія мають оцінити відповідність регіонів України, а також відповідну максимальну інтенсивність допомоги, щоб скласти регіональну карту згідно з Настановами Комісії (ЄС) від 23 липня 2013 р. з надання регіональної допомоги на 2010–2014 роки, вимоги яких розглянуто у підрозділі 1.3.

Проаналізуємо, які положення Угоди про асоціацію стосовно надання державної допомоги уже було виконано і чи відповідають відповідні рішення України підходам Євросоюзу, а також визначимо, що нашій державі потрібно зробити для подальшої адаптації податково-бюджетної підтримки виробників до права ЄС у сфері держдопомоги.

Перший крок в імплементації вимог ЄС щодо державної допомоги було здійснено з ухваленням Закону України «Про державну допомогу суб'єктам господарювання» від 1 липня 2014 р. №1555-18 (далі – Закон) [132], який набрав чинності з 1 січня 2017 р. Відповідно до Закону, необхідно переглянути всю запроваджену державну допомогу, а правила надання нової допомоги є більш жорсткими порівняно з тими, котрі застосовувалися раніше (як це прописано у відповідних положеннях Угоди про асоціацію). Органом, про який йдеться у п. 1 ст. 267 Угоди, було визначено Антимонопольний комітет України (далі – АМКУ), окреслено його повноваження. Визначено також перелік нормативно-правових актів, які мають бути розроблені та прийняті АМКУ та Кабінетом Міністрів України (далі – КМУ), порядок подання та розгляду повідомлень про нову державну допомогу, процесуальні положення щодо перевірки незаконної державної допомоги та неналежного використання держдопомоги, повернення незаконної допомоги, перегляду чинної державної допомоги, тощо.

Затверджено й План заходів щодо проведення інституційної реформи у сфері моніторингу та контролю державної допомоги суб'єктам господарювання та реалізації положень Закону України «Про державну допомогу суб'єктам господарювання» [120]. Серед заходів, передбачених Планом, відмітимо такі: утворення у складі АМКУ структурного підрозділу з питань держдопомоги суб'єктам господарювання; проведення навчання та підвищення кваліфікації працівників, відповідальних за підготовку інформації про надання державної допомоги; створення на офіційному веб-порталі АМКУ в мережі Інтернет розділу «Державна допомога суб'єктам господарювання» для інформаційної та консультативної підтримки надавачів держдопомоги, а також інформування громадськості про діяльність Комітету. АМКУ затверджено низку важливих документів, серед яких: Порядок проведення моніторингу державної допомоги суб'єктам господарювання; Порядок, форми та вимоги щодо подання АМК інформації про чинну державну допомогу суб'єктам господарювання; Порядок ведення та доступу до реєстру державної допомоги суб'єктам господарювання тощо [36]. Також АМКУ було підготовлено та подано на розгляд КМУ проекти нормативно-правових актів стосовно визначення критеріїв оцінки допустимості окремих категорій державної допомоги [71].

В свою чергу, Кабінетом Міністрів України було затверджено критерії оцінки допустимості таких категорій державної допомоги: для забезпечення розвитку регіонів; на проведення наукових досліджень, технічний розвиток та інноваційну діяльність; на відновлення платоспроможності й реструктуризацію суб'єктів господарювання; на працевлаштування окремих категорій працівників та створення нових робочих місць; на професійну підготовку працівників; для підтримки середнього та малого підприємництва. При цьому право ЄС не передбачає встановлення критеріїв допустимості державної допомоги малому та середньому бізнесу.

Водночас, незважаючи на проведену значну роботу, залишається кілька важливих проблем, що потребують негайного розв'язання. Зокрема, дослідники наголошують на тому, що у прийнятому Законі, порівняно із правом ЄС, є

низка системних помилок, зволікання з усуненням яких може призвести до подальших помилок на рівні підзаконних нормативно-правових актів, котрі потрібно розробити та затвердити, оскільки цей Закон є рамковим. Серед таких невідповідностей можна, зокрема, відмітити: визначення поняття «державна допомога суб'єктам господарювання»; положення Закону щодо послуг, що становлять загальний економічний інтерес; визначення дефініції «програма державної допомоги»; поняття «органи влади»; визначення ресурсів держави та місцевих ресурсів; принцип недопустимості державної допомоги; виключення з-під дії Закону; принцип допустимості державної допомоги; критерії оцінки допустимості держдопомоги; поняття «чинна державна допомога»; відсутність строків давності та призупинення перебігу процесуальних строків; повернення незаконної державної допомоги [83, с. 38-51].

Зробимо акцент на тому, що в поточній редакції Закону у визначенні «державної допомоги» не враховано такий її критерій (ознака) як вплив на торгівлю між Україною та державами-членами ЄС (чи сторонами Угоди про асоціацію). Це, відповідно, може призвести до збільшення заходів державної підтримки, які потенційно визнаватимуться державною допомогою (хоча для ЄС вони такими не будуть) та, як наслідок, потребуватимуть здійснення оцінки АМКУ на допустимість для конкуренції. Отже, необхідним є внесення змін у визначення державної допомоги, з метою приведення його у відповідність до положень *acquis* ЄС [83, с. 38, 48].

Зауважимо також, що АМКУ може з ретроспективним часовим лагом у десять років проводити контрольні заходи і вимагати повернення повної суми отриманої державної допомоги, несумісної з конкуренцією, проте, всупереч законодавству ЄС, не має права застосовувати штрафи (як за іншими своїми повноваженнями). Цю розбіжність важливо усунути, що сприятиме зменшенню зловживань при наданні державної допомоги у формі податково-бюджетної підтримки виробників. Порядок повернення незаконної державної допомоги, недопустимої для конкуренції, прийнято у 2017 р.

Особливу увагу потрібно звернути не те, що не прийнятими залишаються критерії оцінки допустимості державної допомоги на захист навколишнього природного середовища, проект яких було оприлюднено АМКУ в 2017 р. для громадського обговорення та який, за його результатами, подавався до КМУ на затвердження. Крім того, із так званих галузевих критеріїв оцінки допустимості державної допомоги, прийняття яких регламентує Закон, у сфері податково-бюджетної підтримки вітчизняних виробників на цей час АМКУ розроблено, оприлюднено та проведено громадські обговорення лише стосовно критеріїв у вугільній галузі [83, с. 32].

Такий стан справ з прийняттям критеріїв допустимості надання окремих категорій державної допомоги є вкрай небажаним. Зокрема, з огляду на те, що за результатами опитувань керівників підприємств України, що проводилися Інститутом економічних досліджень та політичних консультацій, надання нової державної підтримки суб'єктам господарювання увійшло до першої п'ятірки очікуваних бізнесом реформ. При цьому за підтримку за галузевою ознакою висловилися 30% керівників підприємств. Водночас 28% та 29% опитаних компаній наголошували на необхідності надавати держдопомогу інноваційним або енергозберігаючим заходам на підприємствах відповідно [3]. Можливості України стосовно підтримки окремих секторів економіки ставатимуть дедалі обмеженішими. І натомість актуальність сприяння впровадженню інноваційних та енергоефективних технологій зростатиме, оскільки такі заходи є важливими для підвищення конкурентоспроможності виробників як на внутрішньому, так і на зовнішньому ринках.

Аналізуючи критерії оцінки допустимості державної допомоги суб'єктам господарювання на проведення наукових досліджень, технічний розвиток та інноваційну діяльність, які прийняті Постановою КМУ від 7 лютого 2018 р. № 118 [136], зазначимо таке. Окреслений документом детальний перелік витрат, які можуть покриватися за рахунок цього виду підтримки, в цілому відповідає підходам, викладеним у Рамкових положеннях ЄС для державної допомоги на дослідження, розробки та інновації від 27 червня 2014 р. В Україні

також, як у ЄС, враховано пріоритетність сприяння інноваційній діяльності представників малого та середнього бізнесу. Останні можуть отримувати більші максимальні обсяги допомоги, порівняно з великими компаніями.

Утім, вітчизняні критерії оцінки допустимості держдопомоги суб'єктам господарювання на проведення наукових досліджень, технічний розвиток та інноваційну діяльність не містять норм щодо сумісності відповідної допомоги з належним функціонуванням Угоди. Як уже йшлося у підрозділі 1.3, в ЄС така держдопомога повинна надаватися з дотриманням низки вимог, серед яких: спрямованість використання фінансового ресурсу на цілі, які передбачають досягнення розумного, стійкого та інклюзивного зростання; обґрунтованість потреби в державному втручанні; доцільність застосування заходу підтримки; стимулюючий ефект; пропорційність допомоги; мінімізація негативного впливу на умови конкуренції та торгівлі; прозорість надання.

Враховуючи особливу важливість надання державної підтримки у сфері досліджень, розробок та інновацій не лише в Україні, а й на території ЄС, що підкреслювалося у програмних документах Євросоюзу та заявах Єврокомісії про наміри удосконалити відповідні норми спільного права ЄС, наша держава повинна забезпечити узгодження державної допомоги на проведення наукових досліджень, технічний розвиток та інноваційну діяльність зі стандартами ЄС. Крім того, слід вивчати можливості запозичення європейського досвіду щодо використання заходів податково-бюджетної підтримки виробників, а також враховувати відповідні рекомендації, які надаються ЄС.

Що стосується рекомендацій Єврокомісії з питань найкращої практики застосування податкових стимулів задля заохочення досліджень, розробок та інновацій, то формулювання «принципів», що відповідають такій практиці, здійснювалося на основі аналізу національних податкових режимів стосовно досліджень та розробок. Враховувалася сфера дії податкового інструменту, можливість його цільового застосування, особливості процедури оформлення та оцінки його ефективності. Виділимо низку відповідних загальних принципів, описавши їх нижче [181, с. 6-7].



Застосування об'ємних схем при наданні податкових кредитів у сфері досліджень та розробок є доцільнішим, аніж впровадження схем прирістних. Останні можуть привести до викривлень оптимального планування інвестицій в дослідження і розробки, супроводжуватися більш високими адміністративними витратами для податкових служб, а для платників – витратами, пов'язаними із дотриманням податкового законодавства. При цьому вищі витрати, пов'язані з прирістними схемами, не завжди компенсуються більшою ефективністю таких схем. Відтак переважна більшість податкових інструментів має базуватись на об'ємних схемах.

Інший принцип полягає в тому, що податкові пільги повинні бути спрямовані виключно на діяльність у сфері досліджень і розробок, яка може забезпечити внесок до загальносвітового «запасу знань», а не на підтримку діяльності, обмеженої просуванням у напрямку підвищення власного досвіду. Вплив податкових пільг на інновації значною мірою залежатиме від суворості встановлених вимог до новизни. Відсутність зазначених вимог призводитиме до того, що введені податкові пільги можуть стимулювати діяльність, пов'язану імітаціями (imitations), сприяючи просуванню останніх замість інновації. Низка чинних національних схем країн Євросоюзу стосовно надання податкових пільг у сфері досліджень і розробок містять суворі вимоги щодо новизни (novelty requirements) діяльності у зазначеній сфері.

Податкові пільги повинні застосовуватися передусім до тих видів витрат, що пов'язані з діяльністю, яка матиме найбільший суспільний ефект/користь, т. зв. «ефект виплеску» («knowledge spillover»). Впровадження податкових пільг з оплати праці дослідників можна віднести до найкращої практики, зокрема, зважаючи на те, що задіяний персонал (його професійні навички й чисельність) формується у т.ч. з урахуванням податкових чинників. Застосування пільг щодо оплати праці дослідників важливе у зв'язку з тим, що перехід дослідницького персоналу/окремих дослідників від одних роботодавців до інших відбувається з огляду на запропоновані умови праці і, в першу чергу, її оплати. Переваги податкових пільг щодо зарплати працівників, задіяних у сфері досліджень і

розробок, пов'язані, у т.ч. із низьким рівнем адміністративних та нормативних витрат щодо їх надання. Зокрема, вдалою практикою надання зазначених пільг вважаються пільги, що застосовуються в Бельгії та Нідерландах.

Відзначається також те, що в цілому, саме молоді компанії (стартапи), а не малі та середні підприємства, з більшою імовірністю здатні впроваджувати інновації, котрі спроможні кинути виклик діяльності великих компаній в зазначеній сфері. Спрямованість у наданні пільг на молоді компанії (стартапи) можна вважати кращою практикою, як орієнтацію на сприяння розвитку малого та середнього бізнесу. Вартої уваги в зазначеному контексті визнана чинна у Франції схема, яка орієнтована виключно на молоді фірми, згідно з програмою «Молоде інноваційне підприємство» (JEI).

Оскільки протягом кількох років витрати на проведення досліджень і розробок можуть передувати отриманим від інновацій доходам, ефективною практикою вважається надання компаніям можливості забезпечити перенесення податкових пільг на майбутній період (*carry-over facility*), а також можливості отримання доходу навіть у випадку, якщо компанія не отримує прибутку – йдеться про відшкодуванні пільги («payable» or «refundable» tax relief), що передбачають повернення коштів готівкою (*cash refunds*). Зазначені положення в законодавстві сприятимуть більшій гнучкості та впевненості у прийнятті виробниками інвестиційних рішень, що дуже актуально для молодих компаній, які зазвичай не отримують прибутку в перші роки діяльності. Але незважаючи на те, що більшість податкових пільг у сфері досліджень і розробок передбачає можливість їх перенесення на майбутні періоди, повернення коштів готівкою залишається менш поширеною практикою.

Що стосується організації податкового стимулювання, то до найкращої практики було віднесено застосування єдиної процедури подачі заявок в режимі онлайн (*one-stop, online application procedure*), котра є в більшості досліджених країн. Крім того, час, який необхідний податковим органам для прийняття відповідних рішень, має бути якомога коротшим, не більше року. В рамках зазначеної процедури кілька країн ЄС вже запровадили можливість отримання

негайного відшкодування збитків з урахуванням обмежень щодо обсягу для невеликих компаній, оскільки останні, як правило, зіштовхуються з більшими обмеженнями щодо ліквідності.

Рекомендації Єврокомісії також включають необхідність систематичних оцінок ефективності обраної системи податкових пільг, що вимагає надання компаніями даних, потрібних для її проведення; збір останніх має відбуватися згідно з відповідними міжнародними стандартами. Водночас звертається увага на те, що сьогодні лише деякі країни часто здійснюють такі оцінки, зокрема, відмічають Нідерланди та Францію.

В цілому проаналізовані схеми надання податкових стимулів у сфері досліджень і розробок (аналізом було охоплено близько 80 схем) демонструють значну неоднорідність в їх дизайні та практиці організації. Оцінки податкових пільг на предмет їх відповідності принципам, що відповідають найкращій практиці в зазначеній сфері, дали змогу виділити ті податкові схеми, які було віднесено до найбільш ефективних, зокрема, це податковий кредит для молодих інноваційних підприємств (*Jeunes Entreprises Innovantes*) у Франції, податковий кредит *SkatteFUNN* в Норвегії та система прискореної амортизації в Данії. У складеному Єврокомісією рейтингу щодо масштабів застосування/поширення видів податкових пільг найвищі бали отримали податкові кредити, яким все ще поступаються пільги у формі додаткових податкових знижок та прискореної амортизації. Національним режимам «патентного вікна» (*patent box*), з огляду на зазначений критерій, надано найменші середні бали. Неоднорідність практик стосується не лише видів податкових пільг; суттєві відмінності спостерігаються також стосовно конструкції пільг одного виду, зокрема, зазначених і найбільш розповсюджених податкових кредитів.

Разом з тим, відмічається, що сформовані пріоритети у виборі тих чи інших податкових інструментів стимулювання діяльності у сфері досліджень і розробок можуть не співпадати з наведеною у рейтингу градацією пільг за масштабами їх застосування, що свідчить про існування можливостей для удосконалення системи податкових пільг для заохочення досліджень і розробок

не лише в контексті обсягів їх надання, але й процедури їх оформлення та використання [181, с. 23].

Для України важливо враховувати зазначені рекомендації Єврокомісії щодо конструювання системи податкових пільг для стимулювання досліджень і розробок, що зроблено при розробці пропозицій з удосконалення податкової підтримки вітчизняних виробників у підрозділі 3.3.

Разом з тим, Україні необхідно приділяти особливу увагу обмеженню використання неефективних програм бюджетної підтримки виробників, а також моніторингу та контролю надання держдопомоги державним підприємствам, що прописано у ст. 263 Угоди про асоціацію з ЄС. Як засвідчили результати аналізу у розділі 2, в Україні значну частку бюджетної підтримки отримували компанії, насамперед державні підприємства, що є збитковими. При цьому характерним є те, що деяким суб'єктам господарювання допомога надавалася протягом багатьох років. Вона спрямовувалася на покриття поточних витрат підприємств, але їх фінансовий стан не поліпшувався. Отже, щодо забезпечення життєздатності підприємства така підтримка була неефективною. Це вимагало перегляду форм та механізмів державного фінансування [2, с. 239].

Реструктуризація вітчизняних держпідприємств, що відчувають фінансові труднощі, потребує застосування прозорих правил, котрі дадуть можливість поступово зменшити навантаження на бюджет, а самі підприємства – зробити конкурентоспроможними. Має бути чітко побудований план держдопомоги на реструктуризацію, з обґрунтованими часовими обмеженнями та очікуваними результатами, яких необхідно досягти [8]. Крім того, щоб бути відповідною вимогам ЄС, допомога на реструктуризацію збиткового підприємства повинна відповідати критеріям, про які йшлося в підрозділі 1.3.

З метою зміни підходів до підтримки виробників, котрі перебувають у скрутному економічному становищі, розроблено критерії оцінки допустимості державної допомоги на відновлення платоспроможності та реструктуризацію суб'єктів господарювання, які були прийняті Постановою КМУ від 31 січня 2018 р. №36 [137]. До позитивних нововведень, закріплених документом,

можна віднести такі: 1) щодо бюджетної підтримки компаній допомога на відновлення платоспроможності може надаватися лише у формі державних та місцевих гарантій виконання зобов'язань за кредитами (пряме фінансування з бюджету є більш ризиковими стосовно неефективного використання бюджетних коштів); 2) допомога надається на строк до вісімнадцяти місяців для суб'єктів малого підприємництва та на строк до шести місяців для інших підприємств, але не частіше ніж раз на десять років (це відповідає вимозі ЄС стосовно мінімізації впливу на конкуренцію і торгівлю, для чого застосовується правило «один раз, останній раз»); 3) визначено формулу розрахунку обсягу державної допомоги з урахуванням наявних фінансових ресурсів отримувача та максимальний розмір допомоги, який може надаватися (50, 60 і 75% усіх витрат на реструктуризацію для великих, середніх та малих підприємств відповідно), що також кореспондує з вимогами Євросоюзу.

Водночас витратами, котрі сьогодні в Україні можуть відшкодовуватися отримувачам допомоги на реструктуризацію, визначено витрати, пов'язані з: реорганізацією та оптимізацією діяльності підприємств, що передбачає відмову від збиткової діяльності; фінансовою реструктуризацією, зокрема, списанням кредиторської заборгованості; здійсненням інших заходів з реструктуризації. Тобто, відповідні положення документа сформульовано в загальному вигляді, що не забезпечує мінімізацію неефективного використання коштів. Не йдеться також про план допомоги на реструктуризацію з очікуваними результатами, яких необхідно досягти, що, як зазначалося, особливо актуально при наданні нової підтримки держпідприємствам. Такі прогалини є свідченням того, що в Україні, всупереч вимогам ЄС, не забезпечено достатнього рівня ефективності та прозорості надання державної допомоги на відновлення платоспроможності та реструктуризацію суб'єктів господарювання.

Повноцінне впровадження у вітчизняне законодавство критеріїв ЄС щодо надання допомоги виробникам, котрі перебувають у скрутному економічному становищі, дасть змогу у т.ч. перейти від необмеженої підтримки державних

підприємств до їх системної реструктуризації, що матиме позитивні наслідки як для самих компаній, так і для стану державних фінансів.

Серед інших проблем імплементації Угоди про асоціацію з ЄС у сфері оновлення фіскального механізму підтримки виробників зазначимо таке. Вже є прийнятими та набрали чинності процесуальні нормативно-правові акти щодо моніторингу і контролю держдопомоги, за виключенням методики формування карти регіонального розподілу державної допомоги (з огляду на окреслені вище положення Угоди, термін виконання зобов'язання щодо формування цієї карти спливає), а також підготовки та оприлюднення офіційної звітності України у сфері державної допомоги [83, с. 51].

В Україні сьогодні уже функціонує Портал державної допомоги, на якому розміщується реєстр державної допомоги, що дає змогу зацікавленим особам отримувати інформацію про державну допомогу, правда, із деяким запізненням і в доволі обмеженому обсязі. АМКУ також підготовлено та оприлюднено два річні звіти про надання державної допомоги. Утім, їх структура та змістове наповнення містять низку методологічних і методичних упущень, які докладно розкрито у підрозділі 3.2.

Україні доцільно вивчати можливості запозичення кращої європейської практики складання звіту про державну допомогу, як, наприклад, це кожен два роки робиться у Німеччині [184]. У відповідному звіті країни зазначено всі види держдопомоги (зокрема, всі субсидії з бюджету), обґрунтування для їх надання та їх загальні суми в динаміці по роках. Крім того, обсяги державної допомоги за всіма її категоріями знаходять відображення в бюджеті. Складання в Україні звіту про держдопомогу за зразками країн ЄС та зазначення її обсягів у бюджеті підвищать прозорість у застосуванні заходів фіскальної підтримки виробників, завдяки чому поліпшаться можливості оперативного виявлення неефективних бюджетних програм та податкових пільг.

Важливо зважати на те, що правові норми ЄС щодо державної допомоги стають дедалі жорсткішими. Водночас до 2023 р. в Україні є доволі широкі можливості щодо надання допомоги і цим треба скористатися.

Крім того, гармонізація підтримки виробників України з використанням фіскальних інструментів має враховувати положення Угоди про асоціацію з ЄС з питань оподаткування та бюджетної політики.

Відповідно до Додатку XXVIII до Глави 4 «Оподаткування» Розділу V «Економічне і галузеве співробітництво» Угоди про асоціацію з Євросоюзом, наша держава зобов'язана «наблизити» своє законодавство до таких директив, які мітять низку норм щодо підтримки суб'єктів господарювання: 1) Директиви Ради 2006/112/ЄС від 28 листопада 2006 р. про спільну систему податку на додану вартість (за винятком низки положень, що застосовуються до країн ЄС, і щодо спеціальних податкових режимів) протягом п'яти років із дати набрання чинності Угодою; 2) Директиви Ради 92/83/ЄЕС від 19 жовтня 1992 р. стосовно гармонізації структури акцизів на спирт та алкогольні напої (крім положень щодо проміжних продуктових категорій, для яких графік імплементації буде встановлений Радою асоціації пізніше) протягом п'яти років з дати набрання чинності Угодою; 3) Директиви Ради 2003/96/ЄС від 27 жовтня 2003 р. про реструктуризацію системи Співтовариства з оподаткування енергопродуктів та електроенергії (норми Директиви мають впроваджуватися поступово з огляду на майбутні потреби України у сфері захисту навколишнього середовища та енергоефективності); 4) статті 1 Директиви Ради 2008/118/ЄС від 16 грудня 2008 р. щодо загальних умов справляння акцизів та скасування Директиви Ради 92/12/ЄЕС (протягом двох років з дати набрання чинності Угодою); 6) Директиви Ради 2011/64/ЄС від 21 червня 2011 р. про структуру і ставки акцизів для тютюнових виробів (кодифікація) протягом двох років від дати набрання чинності Угодою (за винятком статей 7(2), 8, 9, 10, 11, 12, 14(1), 14(2), 14(4), 18, 19, для яких графік імплементації буде встановлено Радою асоціації пізніше). Окрім того, Рада асоціації повинна визначити графік імплементації Україною Тринадцятої Директиви Ради 86/560/ЄЕС від 17 листопада 1986 р. про гармонізацію законодавства держав-членів з податків із обороту – заходи для відшкодування податку на додану вартість суб'єктам оподаткування, які не засновані на території Співтовариства.

Зауважимо, що 1 листопада 2014 р. розпочалося тимчасове застосування (імплементация) низки положень Угоди про асоціацію з Євросоюзом, серед яких Додаток XXVIII. Тому терміни адаптації вітчизняного законодавства у сфері непрямого оподаткування до відповідних директив ЄС слід відраховувати саме від цієї дати. Щодо податкової підтримки виробників це означає, що усі звільнення від оподаткування, які визначені директивами як обов'язкові (та не є з огляду на це державною допомогою), мають знайти дзеркальне відображення у Податковому кодексі України. Водночас вітчизняні звільнення від ПДВ та акцизного податку стосовно тих об'єктів, для яких директивами відповідних пілг не визначено чи передбачено можливість застосування інших податкових пілг, мають бути узгоджені з відповідними вимогами ЄС<sup>9</sup>. Так, наприклад, в нашій державі потрібно розширити перелік операцій, які оподатковуються ПДВ за зниженою ставкою (зокрема, щодо продуктів дитячого харчування і товарів дитячого асортименту для немовлят; будівництва житла в межах соціальної політики; перевезення пасажирів міським пасажирським транспортом). Останні сьогодні звільнюються від оподаткування.

Акцентуємо увагу також на ст. 346 Глави 3 «Управління державними фінансами: бюджетна політика, внутрішній контроль і зовнішній аудит» Угоди про асоціацію. У ній йдеться про те, що управління державними фінансами має спрямовуватися на забезпечення розвитку бюджетної політики та надійних систем внутрішнього контролю та зовнішнього аудиту, що базуються на міжнародних стандартах, а також відповідають основоположним принципам підзвітності, прозорості, економності, ефективності та результативності. Крім того, у ст. 347 Угоди визначено необхідність здійснення обміну інформацією щодо: розвитку системи середньострокового бюджетного прогнозування та планування; удосконалення програмно-цільових підходів у бюджетному процесі й аналізу ефективності та результативності виконання бюджетних програм; покращання обміну досвідом та інформацією з питань планування і

---

<sup>9</sup> Підкреслимо, що це стосується передусім норм директив ЄС, термін імплементации яких встановлено Угодою про асоціацію.



виконання бюджету та стану державного боргу [167, с. 251]. Імплементція цих положень Угоди про асоціацію підвищить ефективність застосування заходів бюджетної підтримки вітчизняних виробників.

Механізмом, який має сприяти здійсненню ефективного моніторингу та контролю надання бюджетної підтримки для виконання вимог Угоди, є також положення частини четвертої ст. 35 Бюджетного кодексу України. Згідно з цією нормою, якщо бюджетний запит передбачає надання держдопомоги за рахунок державного бюджету у будь-якій формі, головні розпорядники бюджетних коштів додають до бюджетного запиту копію рішення Уповноваженого органу з питань держдопомоги. На жаль, як свідчить аналіз рішень АМКУ стосовно держдопомоги, це положення Бюджетного кодексу переважно виконується органами місцевого самоврядування та, як правило, ігнорується центральними органами державної влади [83, с. 36]. Водночас виконання вимог щодо надання державної допомоги важливе для забезпечення ефективного функціонування фіскального механізму підтримки виробників з метою модернізації реального сектора економіки України, стратегічний підхід до формування якого розкрито у наступному підрозділі.

Отже, згідно з Угодою про асоціацію, Україна до 1 січня 2023 р. повинна привести своє законодавство у відповідність до європейського права у сфері держдопомоги (норм ДФЄС, вторинного законодавства, рамкових положень, керівних принципів та інших чинних адміністративних актів ЄС) з урахуванням судової практики Суду ЄС. При цьому особливий акцент в Угоді зроблено на: забезпеченні сумісності держдопомоги з належним функціонуванням Угоди; прозорості надання допомоги; вимогах до підтримки державних підприємств; повноваженнях незалежного органу щодо здійснення моніторингу і контролю державної допомоги; складенні карти розподілу регіональної допомоги. В свою чергу, право ЄС у сфері державної допомоги визначає пріоритети та накладає обмеження щодо національного законодавчого регламентування використання податково-бюджетних інструментів підтримки виробників.

Для виконання Угоди прийнято Закон України «Про державну допомогу суб'єктам господарювання» та низку підзаконних нормативно-правових актів з окремих питань надання допомоги, у складі АМКУ створено підрозділ, який здійснює моніторинг та контроль держдопомоги. Це започаткувало перехід до стандартів Євросоюзу у зазначеній сфері і сприятиме підвищенню ефективності податково-бюджетної підтримки вітчизняних виробників. Водночас необхідно зробити ще чимало кроків для забезпечення повної відповідності законодавства України з державної допомоги праву ЄС, а також для виправлення серйозних помилок, які, на жаль, були допущені при адаптації. Останнє, зокрема, вимагає внесення змін до положень Закону, серед яких уточнення визначення поняття «державна допомога суб'єктам господарювання», низки інших визначень та норм, які стосуються відповідальності суб'єктів господарювання за незаконне використання державної допомоги.

Важливо прийняти критерії оцінки допустимості держдопомоги на захист навколишнього природного середовища та окремих видів галузевої державної допомоги (в яких будуть належним чином враховані європейські вимоги щодо секторальної допомоги), а також краще узгодити з положеннями *acquis* ЄС уже прийняті критерії допустимості для окремих категорій держдопомоги. Зокрема, з метою забезпечення відповідності підходам ЄС чинних вітчизняних критеріїв допустимості держдопомоги на дослідження та розробки слід регламентувати необхідність дотримання таких вимог: спрямованість допомоги на досягнення розумного, стійкого та інклюзивного зростання; обґрунтованість державного втручання; доцільність використання заходу підтримки; стимулюючий ефект; пропорційність допомоги; мінімізація негативного впливу на умови конкуренції та торгівлі; прозорість надання.

При застосуванні заходів податкової підтримки інноваційної діяльності виробників важливо враховувати відповідні рекомендації Єврокомісії: надання пріоритету об'ємним схемам у використанні податкових кредитів; підтримка стартапів; стимулювання діяльності, яка матиме найбільший суспільний ефект; вимоги до новизни, спрощення адміністрування.

Чинні в Україні законодавчі положення стосовно критеріїв допустимості державної допомоги на відновлення платоспроможності та реструктуризацію слід конкретизувати шляхом визначення чіткого переліку витрат, на покриття яких може надаватися така допомога. Крім того, доцільно впровадити вимогу зі складання плану використання допомоги на реструктуризацію з очікуваними результатами, яких необхідно досягти, що особливо актуально для виконання положень Угоди стосовно підтримки держпідприємств.

Потрібно активізувати роботу у напрямі схвалення методики формування карти регіонального розподілу державної допомоги та розробки такої карти, а також розгляду можливостей запозичення європейської практики звітування про держдопомогу та відображення її обсягів у бюджеті.

Україна має виконати зобов'язання, визначені Угодою, у сфері адаптації норм вітчизняного податкового законодавства з підтримки виробників до відповідних положень директив ЄС зі справляння ПДВ й акцизного податку, а також щодо забезпечення розвитку бюджетної політики та надійних систем внутрішнього контролю та зовнішнього аудиту, що базуються на міжнародних стандартах, відповідають основоположним принципам підзвітності, прозорості, економності, ефективності та результативності.

Впровадження зазначених рекомендацій, що передбачають наближення законодавства України до норм *acquis* ЄС, сприятиме формуванню ефективного фіскального механізму підтримки виробників і, як наслідок, переспрямуванню ресурсів держави у «точки зростання ВВП».

### **3.2. Стратегія формування фіскального механізму підтримки виробників в Україні в контексті модернізації реального сектора економіки**

Застосування фіскальних інструментів підтримки виробників в Україні впродовж тривалого часу було недостатньо ефективним й мало багато недоліків системного характеру. Це є підставою для суттєвого оновлення фіскального механізму підтримки виробників з урахуванням як бажаних векторів розвитку реального сектора вітчизняної економіки, так і євроінтеграційних прагнень та завдань. Формування такого механізму повинно відбуватися на засадах стратегічного підходу. В свою чергу, основою при формуванні фіскального механізму підтримки мають бути теоретичні положення та наукові праці з питань розробки стратегії, зокрема, економічної стратегії держави. Стратегія формування фіскального механізму підтримки виробників в Україні, як і економічна стратегія, є цілісною системою дій суб'єкта, спрямованою на реалізацію визначеної мети та досягнення обраних пріоритетів, виконання поставлених завдань з урахуванням впливу багатьох факторів, обмежень та ризиків. Стратегія повинна базуватись на результатах ґрунтовного аналізу поточного стану, ризиків і суперечностей надання підтримки виробникам й передбачати визначення альтернатив, постановку цілей, встановлення критеріїв ефективності, корисності окремих заходів й способів контролю їх реалізації тощо. При цьому найбільш складним завданням є забезпечення адекватності сформованої стратегії наявним умовам й інституційному середовищу, в яких в подальшому функціонуватиме механізм, особливо враховуючи високий рівень динамізму соціально-економічних процесів під впливом глобалізації та інформатизації [57, с. 16-21].

У стратегії формування фіскального механізму підтримки виробників мають враховуватись як сучасні міжнародні тренди надання державної допомоги суб'єктам господарювання та майбутні вектори реформ у цій сфері, недоліки в застосуванні фіскальних інструментів підтримки виробників в

Україні й задекларовані пріоритети розвитку вітчизняної економіки, так і зобов'язання з імплементації європейського законодавства з держдопомоги, тенденції економічного розвитку нашої країни і країн світу.

Стратегія формування фіскального механізму підтримки вітчизняних виробників передбачає поетапне вирішення низки взаємопов'язаних завдань. Першочерговим етапом є аналіз стану та ефективності надання фіскальної підтримки, а потім, на його підставі, – визначення переліку недоліків такої підтримки, способів їх усунення й чітке формулювання пріоритетів подальшого застосування фіскальних інструментів підтримки. При визначенні пріоритетів мають враховуватися проблеми, які стримують ефективний розвиток реального сектора економіки. Зокрема, результати наукових досліджень вказують на такі системні проблеми: високий рівень зносу основних засобів; низький рівень інвестицій у сферу виробництва; відсутність дієвих стимулів до інноваційної діяльності; висока енергоємність, нераціональне енергоспоживання та низькі екологічні характеристики низки виробництв реального сектору економіки, недостатнє використання потенціалу екологічно чистих відновлюваних джерел енергії; посилення залежності економіки України від коливань кон'юнктури світових ринків й економічної політики інших країн з огляду на її спеціалізацію на експорт сировини та низькотехнологічної продукції [155, с. 139-140].

В роботах інших дослідників наголошено на небажаних трансформаціях технологічної структури промисловості України та проблемах, які спричиняють подальші негативні тенденції в її розвитку (додаток X).

Недоліків у наданні підтримки виробникам в Україні накопичилось не менше, ніж проблем розвитку реального сектора економіки. Ці недоліки можна об'єднати у дві великі групи:

– 1-ша група – це недоліки у виборі пріоритетів надання підтримки державою, а саме напрямів, суб'єктів, об'єктів та інструментів підтримки. Зокрема, Х. Хьольцлер, Е. Лібанова, Т. Єфименко та інші наголошують на відсутності стратегічного підходу, кваліфікаційних критеріїв для визначення обсягів державної підтримки і категорій її отримувачів, недостатній прозорості

та непередбачуваності процесу ухвалення рішень про надання підтримки [172, с. 163]. Натомість І. Луніна та О. Булана серед недоліків згадують недостатньо активне використання в Україні таких видів горизонтальної підтримки виробників як підтримка науково-дослідних розробок і заходів підприємств у сфері захисту навколишнього середовища; фактичну відсутність підтримки занятості та венчурного капіталу, регіональної підтримки. Попри активне застосування селективних інструментів підтримки окремих галузей економіки, підтримка середньо- та високотехнологічних видів діяльності є незначною [92, с. 13-15]. Зазначені висновки науковців підтверджують результати проведеного нами аналізу в другому розділі роботи.

– 2-га група прогалин охоплює недоліки процесу реалізації заходів підтримки виробників, здійснення поточного контролю її надання та кінцевого контролю досягнутих результатів, а також прогалини в інституційному забезпеченні заходів підтримки. Х. Хьольцлер, Е. Лібанова, Т. Єфименко та інші серед проблем, пов'язаних із процедурою надання підтримки суб'єктам господарювання в Україні, виокремлюють такі: відсутність цілісної системи звітування як надавачами, так і отримувачами державних коштів; недостатність інформації про чинні заходи державної підтримки окремим підприємствам і галузям, про її фактичні обсяги та форми надання; відсутність впорядкованої інституційної інфраструктури для проведення аналізу, затвердження і моніторингу заходів державної підтримки в усіх галузях економіки та регіонах України [172, с. 163]. Інші дослідники зазначають, що незважаючи на тривалий досвід надання держдопомоги в Україні, комплексний моніторинг та контроль процесу надання допомоги не здійснювався [83, с. 47].

Певні позитивні зміни в організації надання підтримки виробникам відбулися з набранням чинності Законом України «Про державну допомогу суб'єктам господарювання». Зокрема, було затверджено План заходів щодо проведення інституційної реформи у сфері моніторингу та контролю державної допомоги суб'єктам господарювання та реалізації положень Закону України «Про державну допомогу суб'єктам господарювання», про що йшлося в

підрозділі 3.1. Водночас залишилося кілька важливих проблем, що потребують негайного розв'язання. Серед останніх нами уже згадувалася низка системних помилок Закону, зволікання з усуненням яких може призвести до подальших помилок на рівні підзаконних нормативно-правових актів, які потрібно розробити та затвердити, оскільки цей Закон є рамковим.

Негативним явищем в контексті стратегічного підходу також є те, що по суті ігнорується проблема відсутності стратегічного бачення подальших векторів розвитку системи контролю держдопомоги, а також можливостей використання державної допомоги як інструменту сприяння розвитку окремих перспективних секторів економіки. До цього часу не оновлено Концепцію реформування системи державної допомоги суб'єктам господарювання, яку схвалено в 2010 р. [143]. Тому сьогодні відсутні новітні стратегічні документи як щодо пріоритетів надання державної допомоги, так і відносно стратегічних цілей розвитку системи контролю держдопомоги.

Про недостатню ефективність діяльності АМКУ у сфері моніторингу і контролю державної допомоги суб'єктам господарювання свідчить і той факт, що у Програмі діяльності КМУ не лише вказано на наявність регуляторних бар'єрів для отримання суб'єктами господарювання державної допомоги, але й прописано обіцянку Уряду усунути їх [52].

Звернемо увагу й на таку особливість розгляду проблематики надання державної підтримки виробникам в Україні як обмеженість сфери дослідження. Річ у тім, що багато науковців і більшість практиків виокремлюють та детально вивчають ті випадки державної підтримки виробників, які підпадають під трактування «державної допомоги» відповідно до законодавства України та ЄС. Водночас поза належною увагою та статистичним аналізом, моніторингом і контролем залишається частина підтримки виробникам, яка не є державною допомогою. Безумовно, це має логічне пояснення, адже надання такої допомоги не спотворює конкурентне середовище. Але без урахування останньої частини неможливо провести повну, достовірну оцінку обсягів і напрямів надання державної підтримки, а також ефективності здійснених заходів. Зазначене

неможливо ще й у зв'язку з тим, що звітувати надавачі державної допомоги зобов'язані лише щодо тієї частини підтримки, яку вважають державною допомогою, згідно з відповідним законодавством.

З огляду на окреслені проблеми у сфері державної підтримки вітчизняних суб'єктів господарювання вважаємо, що у стратегію формування фіскального механізму підтримки виробників в Україні має бути закладено дві ключових і взаємопов'язаних групи пріоритетів: економіко-фіскальні та організаційно-інституційні. При цьому лише вирішення комплексу завдань, спрямованих на усунення наявних проблем в межах кожної із цих груп пріоритетів, слід розглядати як факт досягнення головної мети стратегії формування фіскального механізму підтримки виробників.

Економіко-фіскальні пріоритети у формуванні фіскального механізму підтримки виробників в Україні – це забезпечення кількісних та якісних змін в діяльності суб'єктів господарювання і трансформацій реального сектору економіки, зокрема, за рахунок застосування такої комбінації фіскальних інструментів і в такий спосіб, що забезпечить досягнення поставлених цілей та високу ефективність, а також віддачу від здійснених заходів в майбутньому у вигляді зростання обсягів податкових надходжень та зменшення потреби у бюджетних коштах на заходи підтримки виробників.

Проведений аналіз проблем у діяльності виробників і тенденцій розвитку вітчизняного реального сектора економіки дає підстави для висновку про те, що ключовою проблемою для структурно-технологічної модернізації виробництва, переходу до більш активного розвитку високотехнологічних виробництв є відсутність у підприємств власних фінансових ресурсів для інноваційної діяльності, обмежений доступ до кредитних ресурсів і нестача інвестиційних ресурсів у країні, а також нерозвиненість, а у певних випадках й відсутність необхідного інфраструктурного забезпечення. Тому пріоритетами у наданні підтримки виробникам в Україні мають стати подолання проблем розвитку реального сектора економіки, забезпечення його модернізації, підвищення технічного рівня й енергоефективності виробництва, а також подальшого



розвитку економіки на засадах інноваційності. Щодо підтримки промисловості ключовим пріоритетом має стати підтримка впровадження Індустрії 4.0. Адже Україна сьогодні дуже відстає від світових тенденцій у цій сфері. Саме масове впровадження технологій 4.0 може зупинити тренд деіндустріалізації країни і дати потужний імпульс переробній промисловості та виробництвом з високою доданою вартістю [168, с. 83-84].

Зауважимо, що окремі країни Євросоюзу запустили програми розвитку Індустрії 4.0. У 2015 р. було презентовано Стратегію єдиного цифрового ринку для Європи, яка, зокрема, має стимулювати використання нових технологій і перехід до Індустрії 4.0. На відміну від країн ЄС, в Україні відсутні стратегічні документи, в яких було б визначено цілісні підходи до стимулювання розвитку Індустрії 4.0 [77], що актуалізує доцільність впровадження заходів у цьому напрямі найближчим часом. Окремі питання розвитку Індустрії 4.0 прописано у Концепції розвитку цифрової економіки та суспільства України на 2018-2020 роки. Зокрема, інтеграцію цифрових технологій у процеси виробництва, або цифровізацію промисловості визнано пріоритетом державної промислової політики. Передбачено, що політика держави у сфері стимулювання розвитку Індустрії 4.0 включатиме три напрями: створення інфраструктури Індустрії 4.0 (індустріальних парків, галузевих центрів технологій тощо); доступ до капіталу для створення нових інноваційних виробництв; розвиток цифрових навичок для підготовки персоналу, спроможного працювати з технологіями Індустрії 4.0. Незважаючи на те, що в Концепції наголошено на важливості створення умов і відповідних стимулів (у т.ч. для малого й середнього бізнесу) для масштабного здійснення цифрових перетворень [75], чіткий перелік фіскальних інструментів стимулювання не сформовано. Такі стимули є вкрай важливими, особливо враховуючи значний потенціал України для подальшого розвитку fintech-індустрії. За словами А. Забловського, для цього необхідні відповідні зміни на законодавчому рівні, а ключовою проблемою розвитку зазначеної сфери є фінансові питання, пов'язані з потребою у значних обсягах інвестиційних ресурсів [74]. Інші дослідники наголошують на доцільності розробки та

ухвалення Стратегії цифрового розвитку промисловості як першочергового кроку на шляху до цифровізації промислового сектора [151, с. 85].

Створення дієвих економічних стимулів для цифровізації вітчизняного виробництва визначено одним із напрямів реалізації проекту Стратегії розвитку високотехнологічних галузей до 2025 року [145, с. 7]. У проекті окреслено потребу у використанні різноманітних інструментів прямого та непрямого фінансування за рахунок коштів бюджету, що передбачає збільшення обсягів витрат на освіту та науку, виділення коштів на цільові потреби відповідно до державних програм, застосування податкових пільг, створення фондів на основі державно-приватного партнерства тощо [145, с. 13]. Утім, які податкові пільги потрібно впровадити в Україні та на які саме цільові потреби, пов'язані із цифровізацією виробництва, доцільно першочергово спрямовувати бюджетні кошти у документі не визначено.

Стосовно стратегії державної підтримки сільського господарства в Україні науковці наголошують на тому, що вона спрямована на весь АПК без урахування специфіки малого підприємництва та окремих напрямів діяльності, які найбільше потребують такої підтримки. Це призводить до викривлення цілей підтримки, наданої сільському господарству, та не сприяє динамічному й сталому розвитку галузі. Попри те, що на сьогодні схвалено Концепцію розвитку сільських територій, Концепцію розвитку фермерських господарств та сільськогосподарської кооперації на 2018–2020 роки, Єдиної комплексної стратегії розвитку сільського господарства, Концепції розвитку аграрного сектору так і не затверджено [63, с. 34].

Отже, існує необхідність розробки та ухвалення виважених, стратегічно важливих для розвитку економіки країни концепцій та програм, в яких потрібно прописати методи та інструменти підтримки виробників сфер промисловості й сільського господарства, ефективність яких доведена практикою використання в провідних країнах світу. Це сприятиме активізації розвитку реального сектора економіки України.

Наступним етапом у формуванні стратегії є узгодження економіко-фіскальних пріоритетів надання підтримки не лише із затвердженими пріоритетами розвитку економіки України та її окремих секторів, а й із пріоритетами реформування системи управління державними фінансами. Доцільність останнього впливає із того, що: з одного боку – фіскальний механізм підтримки виробників є підсистемою фіскального механізму держави та підсистемою шостого рівня економічного механізму (про це йшлося у підрозділі 1.2), а з другого – відсутність у стратегічних документах чітко прописаних та узгоджених належним чином усіх аспектів державної підтримки виробників негативно позначається на ефективності її надання. Зокрема, аналіз відображення законодавства про держдопомогу суб'єктам господарювання в окремих стратегічних документах України показав, що із 20 документів лише 4 містять згадку про державну допомогу. При цьому лише один із них передбачає надання державної допомоги [83, с. 28-29].

Поділяючи міркування науковців про те, що підтримка виробників має бути інтегрованою в загальну стратегію розвитку національної економіки та стратегію розвитку окремих її секторів вважаємо, що обрані пріоритети надання підтримки повинні бути узгоджені насамперед з такими документами: Стратегія розвитку України, Програма діяльності КМУ, Стратегія розвитку промисловості, Стратегія розвитку аграрного сектора економіки тощо. В свою чергу, фіскальний механізм підтримки виробників має відповідати нормам законодавства у сфері держдопомоги. Найближчим часом доцільно прийняти окремий документ – Програму надання державної підтримки суб'єктам господарювання реального сектора економіки на трирічний період, в якій чітко окреслити узгоджені з багатьма іншими програмними документами пріоритети надання підтримки виробникам в Україні, а також методи та інструменти, ключові показники ефективності, необхідні для цього обсяги бюджетних ресурсів, форми контролю та звітності тощо. Прийняття Програми повинно відбутись одразу після або одночасно із прийняттям стратегічних документів розвитку економіки України та її секторів, частина з яких уже існує у вигляді

проектів програмних документів. Зокрема, Н.Г. Гахович та М.Ю. Завгородня обґрунтовують необхідність: затвердження Стратегії розвитку промислового комплексу України на період до 2025 року та плану його розвитку; врахування у програмних документах завдань цифровізації виробництва та обігу товарів і послуг; прийняття проекту національної стратегії Індустрії 4.0 [32, с. 114].

Запропонований нами стратегічний підхід сприятиме системній реалізації заходів державної підтримки виробників, утвердженню стратегічного бачення ролі підтримки у забезпеченні важливих майбутніх трансформацій реального сектора економіки України і зростанню рівня конкурентоспроможності як виробників, так і економіки країни в цілому.

При визначенні пріоритетів надання підтримки виробникам сфери промисловості доцільно використати матрицю видів економічної діяльності, запропоновану фахівцями Інституту суспільно-економічних досліджень, в основу побудови якої покладено дві характеристики секторів національної економіки – високотехнологічність та конкурентоспроможність. При цьому сектори економіки згруповано у чотири квадранти [168, с. 57-59]:

- I група «стратегічні лідери» (аерокосмічна галузь та ІТ-галузь);
- II група «потенційні лідери», до якої належать такі галузі, як фармацевтика чи виготовлення електронних та оптичних виробів;
- III група «поточні лідери» – галузі, які є основою вітчизняної економіки. Це сільське господарство і металургійна промисловість;
- IV група «проблемні сфери» (охоплює галузі гірничого видобування, текстильне виробництво, виробництво автотранспортних засобів).

Потенційно важливими для України визначено такі сфери для підтримки: «адитивні технології, нові нано- та біоматеріали, відновлювальні джерела енергії, високоавтоматизовані виробництва; роботизація (технології штучного інтелекту та інтелектуальних систем); інформатизація (хмарні технології, мобільний зв'язок та портативні комп'ютери нових поколінь); гуманізація (генна інженерія, нано- та біофармакологія, синтетична біологія); екологізація

(низьковуглецеві безвідходні виробництва, технологія відновлення екосистем і контролю забруднення)» [168, с. 60].

На видах економічної діяльності, що входять до груп «стратегічні лідери» і «потенційні лідери», мають бути сфокусовані економіко-фіскальні пріоритети стратегії формування фіскального механізму підтримки виробників в Україні. Ці галузі повинні бути визначальними при виборі фіскальних інструментів стимулювання модернізації реального сектора економіки.

Подальшим етапом формування стратегії повинно стати визначення переліку фіскальних інструментів підтримки виробників, використання яких дасть змогу досягти обраних цілей. У цьому процесі важливим є врахування як переваг застосування окремих інструментів, їх дієвості за певних умов та фінансових можливостей держави щодо їх використання, так і обмежень їх впровадження в Україні. При цьому вкрай важливим є питання узгодження окремих інструментів із міжнародними зобов'язаннями України в рамках СОТ та перед ЄС. У зв'язку з цим слід чітко визначити базові вимоги до надання підтримки виробникам та очікувані результати. У цьому контексті слухними є рекомендації дослідників, які полягають у тому, що використання окремих інструментів перш за все повинно сприяти загальному покращенню правил гри, конкурентного середовища для всіх суб'єктів господарювання, а з огляду на обмеженість бюджетних ресурсів, запровадження нових податкових і бюджетних інструментів підтримки виробників повинно бути адресним й надаватись на чітко визначений обмежений період часу [77].

Н.Г. Гахович і М.Ю. Завгородня стверджують про зростання важливості заходів інституційного і фінансово-економічного забезпечення розвитку промисловості, поєднання вертикальних і горизонтальних інструментів промислової політики, зокрема, таких: поглиблення співпраці між державою, наукою та бізнесом у сфері реалізації інноваційних проектів державно-приватного партнерства, створення на регіональному рівні кластерних структур; удосконалення механізмів підтримки стартапів на етапі їх заснування та інституційного й консультативно-маркетингового забезпечення їх діяльності;

полегшення доступу підприємств до фінансових ресурсів або надання грошової допомоги на поворотній або безповоротній основі у формі кредитів, гарантій, субсидій, грантів тощо [32, с. 114-115]. Інші науковці, наголошуючи на доцільності використання переважно горизонтальних методів сприяння модернізації промисловості, не виключають важливості визначення галузевих пріоритетів та заходів підтримки [151, с. 23].

Таким чином, основою фіскального механізму підтримки виробників в Україні мають стати інструменти горизонтальної підтримки, використання яких спрямовано на формування сприятливого інституційного середовища для ефективної діяльності та збільшення інноваційної активності суб'єктів господарювання, а також на розбудову якісної інфраструктури, яка відіграє важливу роль у розвитку виробництва та інновацій.

З метою створення інституційних умов для прискорення інноваційного розвитку України науковцями запропоновано запровадити інститут «молоде інноваційне підприємство». Для цього необхідно реалізувати низку заходів, серед яких: розбудова мережі спільних партнерських венчурних фондів, державного фонду, який інвестуватиме виключно у високотехнологічні, молоді інноваційні підприємства; створення державного акселератора, котрий здійснюватиме організаційно-інформаційну та фінансову підтримку відбору інноваційних ідей та їх подальше перетворення у стартапи й молоді інноваційні підприємства; розробка та реалізація програми створення науково-виробничих кластерів на базі дослідницьких університетів у співпраці із венчурними інвесторами та великим бізнесом тощо [168, с. 107-110].

Про необхідність створення умов для розвитку малого та середнього бізнесу в Україні, а також для приходу на український ринок компаній з іноземним капіталом йдеться в аналітичній записці, підготовленій фахівцями Центру економічної стратегії. У ній Уряду рекомендовано здійснювати активне впровадження допустимих інструментів горизонтальної держдопомоги малим і середнім підприємствам замість вертикальної допомоги застарілим галузям, а також реалізацію заходів підтримки інновацій, що не обмежуються прямим

фінансуванням і спрямовані на зростання кількості експортоорієнтованих малих і середніх підприємств. Така державна підтримка повинна охоплювати: довгострокові програми, якими передбачено поєднання фінансової підтримки (зокрема, кредитування із залученням міжнародних фінансових організацій) з консультаційною для зменшення ризиків неповернення кредитів; розробку спільної кластерної політики Міністерства освіти і науки та Міністерства економічного розвитку і торгівлі, спрямованої, зокрема, на посилення та автономізацію наявних та створення нових інноваційних і наукових парків в університетах; впровадження програм заохочення українських трудових мігрантів до відкриття власного бізнесу [180, с. 17-18].

Отже, одним із основних напрямів підтримки виробників в Україні має бути виконання державою функцій сприяння розвитку галузевої науки, налагодження співпраці між наукою та сферою виробництва шляхом створення відповідних інститутів, що дасть змогу виробникам отримати доступ до новітніх наукових розробок і нового обладнання та їх подальшого практичного випробовування та використання.

Вважаємо, що інструменти селективної підтримки виробників повинні стати доповненням заходів горизонтальної підтримки, мати обмежений характер, цільову спрямованість і стосуватись передусім тих видів економічної діяльності, що належать до груп «стратегічні лідери» та «потенційні лідери». Селективні інструменти фіскального механізму підтримки виробників мають стимулювати зміни міжгалузевого розподілу інвестицій, збільшення притоку інвестиційних ресурсів у високотехнологічні галузі, що дасть можливість у перспективі змінити спеціалізацію економіки у напрямі відходу від сировинно-добувних і низькотехнологічних видів промислової діяльності, орієнтованих на експорт, до високотехнологічних, наукомістких виробництв.

Як було визначено у підрозділі 1.2, вагому роль у фіскальній підтримці виробників відіграють такі інструменти: бюджетне фінансування державних закупівель; бюджетні дотації та субсидії; державне пільгове кредитування; державні гарантії за кредитами; встановлення знижених ставок оподаткування

та їх зміна; запровадження інших податкових пільг (зокрема, пільгових підсистем оподаткування і податкових канікул); встановлення фіскально-адміністративних правил та санкцій за їх порушення тощо. Вважаємо, що ці інструменти мають використовуватися насамперед для досягнення цілей створення належного інституційного забезпечення для здійснення виробниками інноваційної діяльності й впровадження інновацій у виробництво, а також забезпечення виробників необхідними для цього фінансовими ресурсами. Конкретними інструментами підтримки можуть бути: програми пільгового кредитування державними банками інноваційних проєктів [91]; надання ваучерів для сприяння комерціалізації наукових розробок, пов'язаних з новою продукцією, технологіями та послугами; поширення сфери дії державних грантів на дослідні організації та науково-технічні підрозділи промислових підприємств [151, с. 88]. Безвідсоткове кредитування доцільно запровадити для сприяння розвитку високотехнологічних стартапів та їх трансформації у молоді інноваційні підприємства [168, с. 107-110].

Основний акцент бюджетної підтримки виробників має бути зміщено від надання прямих субсидій та дотацій з бюджету у бік надання коштів у вигляді грантів на конкурсній основі, шляхом кредитування на засадах поворотності. Слід активніше застосовувати такі інструменти як пільгове кредитування виробників та державне гарантування за кредитами, виданими виробникам вітчизняними і зарубіжними фінансово-кредитними установами в Україні. Як показав аналіз, проведений в другому розділі роботи, в останні роки в Україні ці інструменти майже не застосовувались для підтримки високотехнологічних підприємств та вітчизняних підприємств-експортерів. Але саме ці інструменти визнано одними із найбільш дієвих в багатьох розвинених країнах світу, а доцільність їх застосування аргументовано у багатьох наукових працях [151, с. 120]. Зокрема, сприяння розвитку експорту вітчизняної високотехнологічної продукції з високою доданою вартістю шляхом створення систем експортного страхування, гарантування як кредитування контрактів, так і їх виконання



визнано одним із основних напрямів підтримки, важливих для підвищення ефективності вітчизняної промисловості [109, с. 20].

В працях інших науковців висловлюються ідеї про те, що державна фінансова підтримка суб'єктів інноваційної діяльності повинна передбачати: пільгове кредитування; майнове страхування; надання державних гарантій та компенсацію комерційним банкам відсотків, частково сплачених суб'єктами інноваційної діяльності за отриманими кредитами; державне фінансування проектних робіт, техніко-економічного обґрунтування [58, с. 121].

Заслужують на увагу пропозиції О.М. Бойко стосовно застосування інструментів державного пільгового кредитування. Останні полягають у тому, що потрібно сформувати механізм надання промисловим підприємствам, які реалізують проекти імпортозаміщення, субсидій з місцевого бюджету на компенсацію частини витрат зі сплати відсотків за кредитом, залученим у вітчизняних кредитних установах на поповнення оборотних коштів чи фінансування поточної виробничої діяльності [4, с. 102]. Крім того, вчений пропонує оновлений механізм застосування такого інструменту підтримки виробників як бюджетне фінансування державних закупівель. Суть останнього зводиться до розробки механізму контрактної системи підтримки вітчизняного виробника, що дозволить відхилити заявку іноземних виробників на участь в аукціоні або конкурсі на закупівлю товарів для державних або муніципальних потреб, за умови, якщо в ньому приймає участь не менше двох вітчизняних постачальників. Запровадження такого механізму забезпечить пріоритетне право вітчизняним виробникам насичувати внутрішній ринок товарами, виробленими в Україні [4, с. 102].

Взагалі ідея про те, що бюджетне фінансування державних закупівель має слугувати задоволенню внутрішнього попиту на товари за рахунок продукції вітчизняного виробництва не нова й активно обговорюється в наукових колах. В окремих наукових дослідженнях це питання розглядається більш комплексно – з позицій розв'язання такої проблеми як подолання тотальної технологічної залежності вітчизняної економіки від імпорту засобів виробництва і технологій

шляхом реалізації політики локалізації промислового виробництва [151, с. 96]. Серед інструментів, запропонованих використовувати для цього, чільне місце посідає державне фінансування досліджень і розробок, результати яких стануть джерелом технологічних інновацій у виробництві. Такий інструмент визнано ефективною формою сприяння локалізації та апробований у багатьох країнах. Він дає змогу підприємствам країни одержувати готові до впровадження новітні наукові розробки, економлячи на відповідних витратах, і завдяки цьому здобувати конкурентні переваги на ринках [178, с. 42].

Одними із найбільш дієвих інструментів сприяння розвитку інновацій, підвищенню інноваційної активності підприємств, які апробовані на практиці, є податкові інструменти. У промислово розвинутих країнах часто застосовується система пільгового оподаткування, яка передбачає підтримку таких видів інноваційної діяльності суб'єктів господарювання: проведення наукових досліджень та розробок; придбання обладнання для проведення досліджень і розробок; трансферт технологій (придбання патентних і безпатентних ліцензій, прав на об'єкти інтелектуальної власності, послуг технологічного характеру); виробниче проектування; навчання працівників для інноваційних цілей; співробітництво компаній з дослідними організаціями; придбання програмного забезпечення; створення нових інноваційних підприємств [58, с. 121].

Вітчизняні науковці пропонують впровадження податкових стимулів для суб'єктів інноваційної діяльності у формі: інвестиційно-інноваційних пільг з податку на прибуток; надання податкових і митних пільг прямим іноземним інвесторам при розміщенні ними високотехнологічних виробництв на території країни; надання відстрочок у сплаті податків інвесторам, які реалізують масштабні інноваційні проекти [151, с. 88]. Обґрунтовувалися також пропозиції щодо введення податкових канікул на п'ять років для молодих інноваційних підприємств для таких видів діяльності групи «стратегічні лідери»: адитивне виробництво (3D-принтери), робототехніка, штучний інтелект, нанотехнології, біотехнології, Інтернет-речі, віртуальна реальність; відновлювані джерела енергії; автоматизовані системи управління; технології фінансового ринку;

електронний уряд, криптовалюти; мобільні додатки, програмне забезпечення; он-лайн освіта; кіберзахист, електронні платежі, масштабована обробка даних, хмарні сервіси, Інтернет-боти; будівництва літаків, супутників, дронів; розумні будинки та будівлі тощо [168, с. 107-110].

Сьогодні європейські країни, модифікуючи фіскальний інструментарій стимулювання інновацій, часто зосереджуються на спрощенні податкового обліку і звітності, поліпшенні адміністрування податків, зниженні податкового тиску на інвестиції, спрощенні процедури відшкодування ПДВ [58, с. 122].

Щодо такого інструменту як встановлення фіскально-адміністративних правил та санкцій за їх порушення, особливості та доцільність застосування якого обґрунтовано у підрозділі 1.2, зазначимо, що його використання слід прописати в правилах надання державної підтримки виробникам. Це сприятиме посиленню відповідальності за цільове використання коштів, дасть змогу більш ефективно використовувати фінансові ресурси.

Таким чином, зважаючи на євроінтеграційний вектор економічного розвитку України, акценти у застосуванні податкових інструментів підтримки виробників мають зміститися у напрямі до стимулювання розвитку окремих процесів (зокрема, інвестиційно-інноваційної активності підприємств, науково-технічного оновлення виробництва та модернізації матеріально-технічної бази), спроможних забезпечити підвищення ефективності діяльності компаній. Зміна пріоритетів у наданні податкових пільг суб'єктам господарювання повинна створити додаткові можливості для модернізації економіки на основі освоєння ядра нового технологічного укладу (біо і лазерні технології, наноматеріали, трансформація сільського господарства, авіа, судно, приладобудування тощо) та надати поштовх структурній перебудові економіки, сприяти забезпеченню її стійкості [108, с. 20]. Підвищення ефективності використання податкових пільг для стимулювання розвитку окремих видів економічної діяльності вимагає модифікації політики пільгового оподаткування шляхом її переорієнтації від надання значних обсягів пільг із ПДВ до активізації застосування інноваційно-орієнтованих пільг з податку на прибуток, а також надання податкових пільг

для тих видів економічної діяльності, які можуть забезпечити досягнення пріоритетів економічного розвитку нашої держави, визначених у стратегічних документах [24]. Наші пропозиції щодо застосування податкових пільг для заохочення інноваційної діяльності в Україні з урахуванням досвіду країн ЄС обґрунтовано у підрозділі 3.3.

Друга група пріоритетів формування фіскального механізму підтримки виробників в Україні – організаційно-інституційні – полягає у забезпеченні прозорості надання такої підтримки, формуванні належного інституційного забезпечення реалізації заходів підтримки, здійсненні постійного моніторингу та контролю цього процесу. Першочерговим кроком для досягнення цих пріоритетів має стати законодавче регламентування усього процесу надання фіскальної підтримки виробникам, а не лише процесу аналізу фактично витрачених бюджетних коштів на такі заходи.

Слушною є пропозиція Г.С. Мельничук стосовно того, що складання щорічного звіту про обсяги фактично наданої державної допомоги повинно передувати формуванню Плану захисту вітчизняних виробників на відповідний рік. Адже складання Плану дозволить:

- систематизувати в одному документі повний перелік передбачених бюджетних і податкових заходів захисту вітчизняних виробників у розрізі напрямів спрямування коштів;

- спочатку пов'язати між собою конкретні цілі, завдання та очікувані результати, а в подальшому – здійснювати попередню та остаточну оцінку доцільності та результативності заходів захисту виробників;

- забезпечить групування здійснених витрат за формами, напрямами і одержувачами бюджетних коштів, що у свою чергу, створить можливості співвідносити окремі витрати з отриманими результатами [104, с. 378].

Водночас вважаємо, що більш доцільним для посилення взаємозв'язку пріоритетів у наданні підтримки виробникам, затверджених у запропонованій нами Програмі надання державної підтримки суб'єктам господарювання реального сектора економіки, із визначеними пріоритетами фіскальної політики

держави є схвалення такої Програми одночасно із прийняттям Основних напрямів бюджетної політики на трирічний період або Бюджетної декларації. При цьому напрями та інструменти надання підтримки виробникам повинні бути визначені у бюджетних документах. Особливо це стосується обсягів бюджетних ресурсів, які планується спрямувати на заходи підтримки в розрізі окремих інструментів.

Аналіз практики надання підтримки виробникам в Україні у минулі роки свідчить про те, що фактичні напрями використання бюджетних коштів не відповідали тим, які прописані у стратегічних документах. Зокрема, аналіз бюджетної підтримки виробників, проведений у другому розділі, показав, що остання охоплювала різні форми та види діяльності як у сфері сільського господарства, так і в промисловості. Але в Основних напрямках бюджетної політики на 2018-2020 роки серед завдань бюджетної політики, що мають безпосереднє відношення до підтримки виробників, є лише сприяння розвитку агропромислового комплексу, а також перелік напрямів та інструментів його виконання. Сфери підтримки виробників також опосередковано стосуються передбачені документом: 1) обмеження граничного обсягу надання державних гарантій в 2018-2020 роках на рівні не більше 3% доходів загального фонду державного бюджету для реалізації виключно самоокупних інвестиційних проєктів; 2) кількісне регламентування обсягів державних капітальних вкладень (не менше як 1,7 млрд грн щороку) на розроблення та реалізацію державних інвестиційних проєктів, серед напрямів яких вказано паливно-енергетичну сферу, видобувну та обробну промисловість [140].

Цілі та підходи до підтримки виробників таких секторів економіки як агропромисловий комплекс, вугільна галузь, а також підтримки розвитку малого і середнього підприємництва та інновацій, передбачені у Бюджетній декларації на 2020-2022 роки [14], не повною мірою відповідають завданням розбудови високотехнологічної економіки на засадах цифровізації, визначених в інших, розглянутих нами вище стратегічних документах, а також напрямам державної підтримки інноваційної діяльності, згідно з Постановою КМУ «Деякі

питання визначення середньострокових пріоритетних напрямів інноваційної діяльності галузевого рівня на 2017-2021 роки». Зауважимо, що останнім документом окреслено широкий перелік середньострокових пріоритетних напрямів інноваційної діяльності галузевого рівня, що об'єднані у сім блоків [35]. За кожним із згрупованих у блоки напрямом передбачено по кілька піднапрямів освоєння нових технологій виробництва матеріалів, впровадження інновацій практично в усі види виробничої сфери, в наукоємні сфери послуг і для розвитку нових видів послуг на основі сучасних інформаційних систем. Перелік пріоритетів є настільки широким, що їх складно назвати пріоритетами. Багато із них є надто загальними. Незрозумілим є також очікуваний кінцевий результат від їх реалізації.

Відмітимо, що п. 2 зазначеної Постанови передбачено, що головні розпорядники бюджетних коштів мають враховувати затверджені пріоритетні напрями інноваційної діяльності під час відбору інвестиційних проєктів, формування і визначення тематики наукових досліджень і науково-технічних розробок, які виконуватимуться за рахунок коштів державного бюджету тощо, а також розроблення державних цільових програм і окремих інноваційних проєктів. Утім, окреслені Постановою пріоритети та напрями підтримки не знайшли відображення повною мірою в діяльності головних розпорядників бюджетних коштів та, більш того, в програмі діяльності КМУ на 2020 р. Серед цілей діяльності уряду відсутні ті, що пов'язані із наданням державної допомоги [144]. Немає також конкретизації в інструментах досягнення цілей та щодо кількісних індикаторів, чого потрібно досягти. Отже, в Україні існує потреба у доповненні законодавчого затвердження стратегій, концепцій та програм впровадженням конкретних дій стосовно підтримки вітчизняних виробників за допомогою фіскальних інструментів.

Окреслені недоліки у підходах до формування механізму надання підтримки виробникам в Україні позначаються на його практичній реалізації та системі моніторингу та контролю цього процесу.

АМКУ формує річний звіт про надання державної допомоги в Україні, не здійснюючи аналізу ефективності використання бюджетних коштів та оцінки ступеня досягнення визначених пріоритетів підтримки розвитку суб'єктів господарювання. Звіт про надання державної допомоги в Україні за попередній фінансовий рік, який формує АМКУ та подає на розгляд КМУ, формується лише на підставі інформації, яка була надана надавачами державної допомоги. Це створює ризики отримання часткової інформації у звіті у разі, якщо від надавачів допомоги надійде неповна чи недостовірна інформація. Перевірити достовірність наданої інформації також не завжди можливо, оскільки відсутні дані про попередньо заплановану суму підтримки в розрізі її надавачів, тобто немає бази для порівняння.

Потребує удосконалення й форма звітності про державну допомогу. Зокрема, у Звіті про надану державну допомогу суб'єктам господарювання за 2018 р. у показниках державної допомоги за формами надання зазначено такий вид як «інша форма державної допомоги». Згідно з документом, у 2018 р. цей вид підтримки був найбільш поширеним в Україні, а частка «іншої форми державної допомоги» становила 51% від загального обсягу наданої державної допомоги суб'єктам господарювання [150, с. 28]. Але зі Звіту не зрозуміло, що саме охоплює ця форма допомоги. Крім того, постає питання, що включає ще одна форма надання державної допомоги – «фіскальні заходи», адже «дотація», «субсидія», «відшкодування (компенсація) збитків» у звіті представлені як окремі форми надання державної допомоги. Відмітимо, що звітність щодо держдопомоги за формами її надання не враховує форми надання державної допомоги, які передбачено ст. 4 Закону України «Про державну допомогу суб'єктам господарювання» (де визначено 9 форм, в яких може реалізуватися державна допомога).

Недоліком інформації про надану в Україні в 2018 р. державну допомогу за видами економічної діяльності є також те, що окреслені види не повною мірою відповідають класифікатору видів економічної діяльності (КВЕД). Знову доводиться констатувати, що в нашій державі, на відміну від країн Євросоюзу,

відсутня чітка деталізація звіту, адже 135,09 млн грн [150, с. 29] державної допомоги представлено за видом економічної діяльності «Інше». Пояснено це так: «Категорія «Інше» включає державну допомогу за видами економічної діяльності (за наданою надавачами інформацією), частка яких є менше 1%. Однак, на цю категорію в 2018 р. припадало 35% від загального обсягу наданої допомоги. Крім того, у Звіті за 2018 р. відсутня інформація про держдопомогу за багатьма видами економічної діяльності сфери промисловості, зокрема, надану вугільній галузі. Ще одна категорія у Звіті – держдопомога, щодо якої не визначено вид економічної діяльності. На останню припадало 135,09 млн грн [150, с. 29] або 20,6% усієї наданої державної допомоги. Таким чином, у 2018 р. 50,56% державної допомоги надавалося видам економічної діяльності, які не ідентифіковано у звіті про її надання. З огляду на це проаналізувати надану держдопомогу та здійснити контроль її ефективності в розрізі окремих видів економічної діяльності практично неможливо.

Враховуючи окреслені недоліки, удосконалення форм звітності про обсяги державної допомоги вимагає насамперед формування детального переліку форм держдопомоги суб'єктам господарювання, який відповідатиме вимогам чинного законодавства. Для аналізу ефективності наданої державної допомоги необхідно передбачити використання форми звітності за видами економічної діяльності в розрізі окремих форм такої допомоги.

Формування ефективного фіскального механізму підтримки виробників в Україні вимагає здійснення моніторингу, контролю, аналізу наданої підтримки суб'єктам господарювання та складання відповідної звітності як системи з трьох складових: 1) державна підтримка суб'єктів господарювання, що є державною допомогою; 2) державна підтримка суб'єктів господарювання, що не є державною допомогою; 3) державна підтримка суб'єктів господарювання, на яку не поширюються положення Закону України «Про державну допомогу суб'єктам господарювання», що передбачено ст. 3 Закону [133]. Застосування такого підходу до формування звітності особливо актуальне з огляду на те, що переважна більшість прийнятих у 2018 р. АМКУ рішень за результатами



розгляду повідомлень про нову державну допомогу (94,1%) є рішеннями про визнання підтримки суб'єкта господарювання такою, що не є державною допомогою відповідно до Закону [62, с. 32]. Відповідно, моніторинг і контроль обсягів та процесу надання державної підтримки суб'єктам господарювання в Україні, на противагу практиці ЄС, по суті відсутній.

Крім того, під час моніторингу державної допомоги АМКУ зосереджує увагу виключно на питаннях допустимості окремих форм, видів і напрямів державної допомоги. При цьому критично не оцінюється її доцільність щодо передумов і цілей її надання, її ролі у вирішенні стратегічних завдань розвитку сфери виробництва. Тому потребують зміни підходи до підтримки виробників у напрямі розгляду окремих видів державної підтримки на етапі прийняття рішення про її надання в контексті проведення необхідних економічних реформ і використання відповідних фіскальних інструментів. Це вимагає налагодження співпраці та координації роботи між різними міністерствами та органами виконавчої влади з питань державної підтримки, розробки загальної методики оцінки доцільності та очікуваної ефективності від реалізації заходів тощо. Слушними є рекомендації щодо вивчення доцільності утворення державного або урядового колегіального органу для розгляду на постійній основі видів, програм і заходів державної підтримки економічної діяльності на предмет їх ефективності, адекватності проблемам, на вирішення яких вони спрямовані, вирішення завдань промислової політики та структурних перетворень, впливу на стан державних фінансів [175, с. 28].

Наступними етапами у стратегії формування фіскального механізму підтримки виробників в Україні є розробка детального плану практичного впровадження механізму, контролю реалізації обраних заходів й оцінки їх ефективності. Одним із інструментів формування механізму підтримки та контролю його реалізації може стати розробка дорожньої карти.

Таким чином, стратегія формування фіскального механізму підтримки вітчизняних виробників передбачає запровадження: стратегічного підходу до надання такої підтримки, довгострокового планування пріоритетів, цілей та

інструментів її надання; постійного системного моніторингу процесу реалізації заходів й оцінки їх доцільності не лише в контексті відповідності законодавству з державної допомоги, але й щодо вирішення стратегічних завдань розвитку реального сектора економіки; здійснення регулярного аналізу ефективності запроваджених заходів та контролю отриманих результатів надання підтримки. Забезпечення дієвості фіскального механізму підтримки виробників вимагає системності й посилення прозорості при ухваленні рішень щодо застосування інструментів підтримки, дотримання комплексного підходу при виборі її пріоритетів, акценту на використанні насамперед інструментів горизонтальної підтримки, що не спотворюють конкурентне середовище. Фіскальна підтримка виробників в Україні повинна бути спрямована на розбудову сприятливого інституційного середовища для їхньої господарської діяльності на засадах інновативності, активний розвиток виробництв із високою доданою вартістю, технологічну модернізацію виробничих процесів та навчання персоналу новим цифровим навичкам, стимулювання виробників до цифровізації їх діяльності для переходу реального сектора економіки до Індустрії 4.0.

### **3.3. Можливості застосування податкових пільг для заохочення інноваційної діяльності в Україні**

Податкові пільги як інструмент стимулювання інноваційного розвитку в останнє десятиліття стали привертати увагу багатьох країн, про що йшлося у попередніх підрозділах. Поширення заходів стосовно підтримки інноваційної діяльності багато в чому пояснюється усвідомленням того, що інновації в сучасному світі є основою сталого зростання та конкурентоспроможності економіки. Нововведення та технологічний прогрес сприяють збільшенню продуктивності праці, створенню нових робочих місць та підвищенню якості людського капіталу. Високотехнологічні галузі, залучаючи значні обсяги інвестицій, залишаються об'єктом спрямування великих транснаціональних

капіталів. Особливо помітною за таких умов є тенденція до посилення податкового стимулювання інноваційної сфери за певного обмеження обсягів прямого державного фінансування.

Як свідчать результати нашого дослідження у підрозділах 1.3 та 3.1, переважна більшість країн Євросоюзу використовують заходи податкового стимулювання інновацій. Перелік зазначених заходів в цілому залишається дуже схожим, утім, практично кожній країні притаманні свої особливості щодо способів та умов застосування існуючих важелів впливу. Багато в чому їх використання визначається особливостями податкової системи країни, а також розвитком та завданнями регулювання тих чи інших сегментів національної інноваційної системи. Політика у сфері податкових стимулів у країнах постійно вдосконалюється, що передбачає не лише розширення чи введення нових практик податкового стимулювання, а й відмову від найменш ефективних її інструментів. Посилення уваги до податкових пільг, котрі орієнтовані на стимулювання інноваційної діяльності виробників, зумовлено й загостренням міжнародної податкової конкуренції, потенційні наслідки впливу якої не можна недооцінювати.

Тенденцією останніх років є також те, що країни з нерозвиненими системами інноваційних податкових пільг або усвідомлюють необхідність розвитку цього інструменту, або приступили до розробки відповідних норм. Стимулювання інвестицій в інноваційний розвиток, зокрема, через податкові інструменти, в умовах потреби модернізації економіки є особливо актуальним для нашої держави. В Україні механізм податкового заохочення інновацій є обмеженим і недостатньо ефективним для залучення інвестиційно активних підприємств у діяльність в зазначеній сфері.

Актуальним залишається пошук оптимального механізму податкового стимулювання інноваційної діяльності за обмеженості фінансових ресурсів підприємств та особливостей сформованого інституціонального середовища. Слабкість рівня захищеності прав інтелектуальної власності, відсутність ефективної інноваційної інфраструктури, високий рівень корупції та інші

чинники, які перешкоджають спрямуванню інвестицій в інноваційну сферу, ускладнюють формування ринку інноваційних ідей. Відмітимо, що сьогодні, згідно з чинним законодавством, підприємства інноваційної сфери<sup>10</sup>, залежно від виду їх господарської діяльності, можуть отримувати пільги з ПДВ, податку на прибуток, податку на доходи фізичних осіб, мита, а в деяких випадках, і з плати за землю (додаток Ц). Утім, впровадження нових, цільових інструментів для стимулювання інноваційно-інвестиційної діяльності так і не знайшло свого практичного втілення. Причини цього пов'язані з тривалим значним дефіцитом державного бюджету та необхідністю пошуку джерел для його фінансування, проблемами адміністрування чинних податкових пільг, зокрема, непрозорістю і складністю контролю їх використання, значними корупційними зловживаннями тощо. Разом з тим, не викликає жодних сумнівів те, що в Україні потрібно більше уваги приділяти застосуванню податкових важелів стимулювання інноваційно-інвестиційної діяльності в контексті підвищення їх ефективності та пошуку варіантів коригування їх переліку.

Сучасна практика інноваційного розвитку багатьох держав світу як з розвиненою економікою, так і з економікою, що розвивається, передбачає збільшення інвестицій у сферу досліджень і розробок як важливу складову інноваційного розвитку національної економіки. Зокрема, у 2017 р. видатки на дослідження і розробки в середньому у країнах Євросоюзу склали майже 320 млрд євро, збільшившись з 1,77 до 2,06% ВВП у 2007-2017 рр. [199]. Утім, забезпечення розумного, стійкого й інклюзивного економічного зростання неможливе без масштабних інвестицій у дослідження і розробки. Держави, котрі через економічні та фінансові труднощі скорочують інвестиції в науку й технології, спрямовуючи заощаджені кошти на розв'язання нагальних проблем, наражаються на ризик поглиблення стагнації [157, с. 67-68].

В Україні і без того невисока частка витрат на дослідження і розробки в останні роки продовжує знижуватись, зокрема, лише впродовж 2013-2017 рр.

---

<sup>10</sup> В Податковому кодексі України поняття «інноваційне підприємство» відсутнє, тоді як податкові пільги визначаються конкретним видом діяльності суб'єкта господарювання.

вона скоротилась з 0,76 до 0,45% ВВП<sup>11</sup>. Постійна втрата позицій Україною в міжнародних рейтингах інноваційної активності (Bloomberg Innovation Index, Global Innovation Index) [209; 197, с. 17] та низькі показники в рейтингу країн ЄС (European Innovation Scoreboard) [194] є підтвердженням наявності багатьох невіршених питань у зазначеній сфері.

Саме податкові стимули щодо досліджень і розробок, як свідчить зарубіжний досвід, залишаються одним із найбільш ефективних інструментів державної політики у сфері інновацій, зокрема, і в контексті стимулювання приватних інвестицій в зазначену сферу. У 2018 р. в 30 з 36 країн ОЕСР, 21 з 28 країн ЄС та низці інших країн, що не входять до ОЕСР, передбачено надання податкових пільг стосовно витрат на дослідження і розробки [204, с. 4]. При цьому дослідження і розробки є лише однією зі складових інноваційної діяльності (величезної сфери, що включає в себе діяльність, починаючи від фундаментальних і прикладних наукових досліджень і закінчуючи останніми стадіями дослідно-експериментальних розробок продукту). Серед складових інноваційної діяльності суб'єктів господарювання найширший спектр робіт відноситься до досліджень і розробок.

Найбільш поширеними нині інструментами податкового стимулювання діяльності у сфері досліджень і розробок у зарубіжній практиці є пільги з податку на прибуток у формі податкового кредиту (компенсація витрат на науково-технічні дослідження у році, в якому вони були здійснені, в межах суми податку на прибуток підприємств) та податкової знижки (додаткове списання допустимих витрат на наукові дослідження і розробки). Зважаючи на те, що в Україні зазначені інструменти не використовуються, дослідження можливих варіантів щодо їх впровадження є доцільним.

Податковий кредит на дослідження і розробки став не лише першим (його було введено в США ще в 1981 р.), а сьогодні – вже й основним, через широке його поширення, цільовим інструментом податкового стимулювання діяльності у сфері досліджень і розробок. Механізми вирахування витрат на зазначені цілі

---

<sup>11</sup> Розраховано за даними [113].

в рамках кредиту, що застосовуються в різних країнах світу, характеризуються суттєвими відмінностями, основні з яких стосуються двох його складових – ставки податкового кредиту та розміру витрат компанії на дослідження і розробки, який підлягає врахуванню для цілей оподаткування. Це може бути або загальний обсяг таких витрат, здійснених в поточному році (об'ємна форма), або їх приріст по відношенню до встановленого базового рівня – середнього за період, визначеного як базового, зазвичай це 2-3 чи 5 років (прирістна форма).

Кожній з цих форм кредиту притаманні як переваги, так і недоліки. Не зупиняючись детально на їх визначенні, відмітимо лише таке. Безперечним є той факт, що прирістна форма кредиту краще відповідає меті стимулювання здійснення досліджень і розробок, оскільки заохочує приріст таких витрат. Водночас вона є складнішою в обчисленні та оформленні для виробників (зокрема, існують проблеми з обранням і визначенням базового рівня витрат на дослідження і розробки, відносно якого в подальшому визначатиметься їх приріст), супроводжується більшими витратами на її адміністрування з боку держави, а також, як правило, викликає більше суперечок між компаніями і податковими органами щодо її застосування. Податковий кредит в зазначеній формі найбільш вигідний підприємствам на тих стадіях проектів, коли відбувається приріст витрат на дослідження і розробки. Зазвичай, цю форму легше використовувати для стимулювання створення нових фірм, малого і середнього бізнесу. Якщо витрати на дослідження і розробки є значними, проте стабільними, що часто стосується великих компаній, то такі виробники право на використання пільги втрачають.

Прирістна форма надання пільги є об'єктом критики, насамперед з боку представників зазначених великих компаній, ще й через те, що вона не враховує циклічного характеру здійснення наукових досліджень, переходів від однієї стадії досліджень до іншої (від фундаментальних до прикладних тощо), а також того, що вигоду від використання цієї пільги важко вбудувати в довгострокові стратегічні програми досліджень і розробок. І нарешті, головний

недолік цієї форми фахівці вбачають у тому, що вона дає компаніям більше можливостей для маніпулювання і зловживань.

Перевагою надання податкового кредиту в об'ємній формі залишається те, що вона є простішою і дешевшою в оформленні. Цій формі податкового кредиту, як правило, надають перевагу великі компанії зі значним обсягом витрат на дослідження і розробки. Проте вона є дорожчою для держави через значно ширший, у порівнянні із прирістною схемою, перелік компаній-отримувачів пільги. Саме в контексті спроб врахування особливостей обох вищезазначених форм податкового кредиту, найбільшого розповсюдження отримала змішана схема його надання – на сьогодні друга (після об'ємної) за ступенем її використання.

Враховуючи досвід зарубіжних країн, введення в Україні податкового кредиту на дослідження і розробки може бути початковим варіантом дизайну пільг, передбачених в рамках вітчизняного податкового стимулювання діяльності у цій сфері. Така форма податкового стимулювання досліджень і розробок є доволі простою та прозорою для використання щодо податкового адміністрування. Податковий кредит не впливає на фінансовий результат підприємства, оскільки зменшує не прибуток, а вже нарахований податок, створює менші стимули для мінімізації оподаткування. Величина кредиту визначатиметься встановленою ставкою пільги. Вважаємо, що наявність прибуткової діяльності як умови надання пільги є обов'язковою.

На наш погляд, доцільним є впровадження змішаної схеми надання податкового кредиту, як найбільш гнучкої щодо можливостей «врахування» змін в динаміці потенційних витрат на дослідження і розробки, за диференційованими ставками:

- 15% від здійснених в поточному році загальних витрат підприємства на дослідження і розробки, виконаних власними силами або замовлених;

- 20% від суми приросту витрат компанії на дослідження і розробки поточного року (за наявності такого приросту) щодо середнього рівня його витрат на зазначені цілі впродовж двох попередніх років.

Ці ставки мають бути єдиними для всіх підприємств, незалежно від їх розміру. Обов'язковою умовою надання таким підприємствам податкового кредиту терміном до 5 років є здійснення ними систематичної діяльності у сфері досліджень і розробок на території України.

Суму податкового кредиту на дослідження і розробки за відсутності приросту відповідних витрат у підприємства в поточному  $i$ -му році порівняно із середнім рівнем витрат впродовж двох попередніх ( $i-2$ ) років можна виразити за такою формулою:

$$TC_{R\&D} = TC_{R\&Di} , \quad (3.1)$$

де  $TC_{R\&D}$  – сума податкового кредиту на дослідження і розробки;

$TC_{R\&Di}$  – сума податкового кредиту на дослідження і розробки поточного звітного року.

Отже, за відсутності приросту витрат на дослідження і розробки в поточному році порівняно із середнім рівнем відповідних витрат впродовж двох попередніх поточному років підприємство не втрачає можливості застосування податкового кредиту на дослідження і розробки, але його нарахування буде здійснюватись за об'ємною схемою.

У свою чергу, суму податкового кредиту на дослідження і розробки поточного звітного року можна визначити за формулою:

$$TC_{R\&Di} = \frac{R_{TCi}}{100} \times E_{R\&Di} , \quad (3.2)$$

де  $R_{TCi}$  – ставка податкового кредиту на дослідження і розробки щодо відповідних затрат поточного звітного року;

$E_{R\&Di}$  – сума витрат на дослідження і розробки поточного звітного року.

З урахуванням зазначеного виразу формула набуває такий вигляд:

$$TC_{R\&D} = TC_{R\&Di} = \frac{R_{TCi}}{100} \times E_{R\&Di} , \quad (3.3)$$

Сума податкового кредиту на дослідження і розробки за наявності приросту відповідних витрат в підприємства в поточному  $i$ -му році у



порівнянні з середнім рівнем витрат впродовж двох попередніх (i-2) років обчислюватиметься так:

$$TC_{R\&D} = TC_{R\&Di} + (TC_{R\&Di} - TC_{R\&Di-2}), \quad (3.4)$$

де  $TC_{R\&Di-2}$  – сума податкового кредиту на дослідження і розробки щодо приросту таких витрат в компанії в поточному i-му році порівняно з середнім рівнем витрат впродовж двох попередніх (i-2) років. Розрахунок суми зазначеної величини можна відобразити за допомогою формули:

$$TC_{R\&Di-2} = \frac{R_{TCi-2}}{100} \times (E_{R\&Di} - \bar{E}_{R\&Di-2}), \quad (3.5)$$

за умов, що  $(E_{R\&Di} - \bar{E}_{R\&Di-2}) > 10\%$

де  $R_{TCi-2}$  – ставка податкового кредиту на дослідження і розробки стосовно середнього рівня відповідних витрат підприємства впродовж двох попередніх поточному років;

$\bar{E}_{R\&Di-2}$  – середній рівень витрат компанії на дослідження і розробки впродовж двох попередніх поточному років.

Загальна сума податкового кредиту на дослідження і розробки ( $TC_{R\&D}$ ) складатиметься за таких умов із суми податкового кредиту, розрахованого щодо витрат поточного року, та суми податкового кредиту щодо приросту таких витрат у підприємства в поточному році у порівнянні з середнім рівнем витрат впродовж двох попередніх років. Формально цю умову надання пільги можна відобразити так:

$$TC_{R\&D} = \frac{R_{TCi}}{100} \times E_{R\&Di} + \frac{R_{TCi-2}}{100} \times (E_{R\&Di} - \bar{E}_{R\&Di-2}) \quad (3.6)$$

Таким чином, запропонований нами підхід передбачає поєднання, за наявності приросту витрат поточного періоду порівняно з витратами певного базового періоду<sup>12</sup>, об'ємної схеми надання пільги у вигляді податкового кредиту на дослідження і розробки з прирістною схемою (формула 3.6). Наявність у підприємства зазначених витрат, навіть за умов відсутності їх

<sup>12</sup> середній рівень витрат на дослідження і розробки за два роки, що передують поточному звітному року

приросту, також є підставою для застосування пільги, проте її надання забезпечуватиметься лише за об'ємною схемою (формула 3.3). Зокрема, це стосується новостворених підприємств або компаній, які вперше почали спрямовувати кошти на дослідження і розробки. Для суб'єктів господарської діяльності, які у попередніх періодах не здійснювали зазначених витрат, але зацікавлені у цьому, переваги від такої пільги будуть залежати як від початкових обсягів витрат на дослідження і розробки, так і від темпів їх нарощування в наступні періоди.

Для більш детального дослідження наслідків впровадження наведеного варіанту пільги, її впливу на розміри податкових зобов'язань зі сплати податку на прибуток виробника в залежності від динаміки його витрат на дослідження і розробки (на базі умовного середнього підприємства) здійснено відповідні сценарні розрахунки (додаток III). Зокрема, розглядалися такі варіанти змін в обсягах зазначених витрат компанії впродовж умовного п'ятирічного терміну з моменту введення пільги – це незмінність розміру витрат у щорічному вимірі впродовж досліджуваного періоду (сценарій 1), їх скорочення (сценарій 2) та окремо їх збільшення (сценарій 3), а також менш стабільні за зазначені варіанти динаміки витрат – різноспрямовані незначні коливання в обсязі здійснених витрат (сценарій 4) та суттєві зміни в розмірі останніх (сценарій 5). Відмітимо, що метою зазначених спрощених умовних розрахунків є лише розкриття механізму надання пільги. Звичайно, більш детальний, на базі фактичних даних, аналіз є інформативнішим, утім, його здійснення може бути об'єктом подальших досліджень.

Згідно розрахунків, наведених у додатку III, збільшення частки витрат на дослідження і розробки в році, наступному за роком впровадження пільги, у порівнянні з середнім їх рівнем впродовж попередніх двох років на 15% (сценарії 3-4) та на 32% (сценарій 5), сприятиме скороченню зобов'язання зі сплати податку на прибуток на 31,8%, 32,7% та 42,9% відповідно. Причому, чим вищими будуть темпи зростання вищезазначених витрат, тим більшою виявиться «економія» з податку на прибуток до сплати (йдеться виключно про

сценарії 3-5, за яких  $E_{R\&Di} - \bar{E}_{R\&Di-2} > 0$ ). Зазначений висновок можна визначити за допомогою такої формули:

$$D_{PT} \rightarrow D_{PTmax} \text{ при } E_{R\&Di} - \bar{E}_{R\&Di-2} > 0, \quad (3.7)$$

де  $D_{PT}$  – різниця між сумою податку на прибуток без використання пільги ( $\Sigma PT$ ) та податком на прибуток з використанням пільги у вигляді податкового кредиту на дослідження і розробки ( $\Sigma PT_{TC R\&D}$ ).

Уточнюючи зазначену вимогу зауважимо, що для отримання права на застосування тієї ставки податкової пільги, яка стосується приросту витрат на дослідження і розробки, такий приріст, забезпечений компанією, не може бути занадто малим, наприклад, в розмірі 1 грн. Інакше це позбавляє надання пільги в цій частині будь-якого сенсу. Наявність обмежень стосовно умов надання пільг на дослідження і розробки та їх розміру, про що йтиметься далі, є одним з важливих елементів дизайну таких пільг, на який звертається увага в щорічних звітних публікаціях з окресленої тематики [204, с. 15-17]. З огляду на зазначене пропонуємо встановити обмеження щодо мінімальної величини приросту витрат на дослідження і розробки як підстави для додаткового застосування прирістної схеми надання податкового кредиту до схеми об'ємної, інакше кажучи приріст витрат поточного року над середнім рівнем витрат впродовж попередніх двох років повинен складати не менше 10% від останнього із зазначених показників.

Утім, коливання в динаміці таких витрат у зв'язку, наприклад, із погіршенням фінансового стану компанії чи з інших причин не буде підставою для позбавлення його права на пільгу<sup>13</sup>. Лише розмір останньої, за умов прибуткової діяльності підприємства, буде меншим – складатиме в наступний рік після введення пільги 25,1% та 18,4% від суми податку на прибуток (сценарій 1 та сценарій 2 відповідно, за яких  $E_{R\&Di} - \bar{E}_{R\&Di-2} \leq 0$ ).

Зважаючи на зарубіжний досвід застосування податкових пільг на дослідження і розробки, пропонуємо обмежити максимальний обсяг пільги

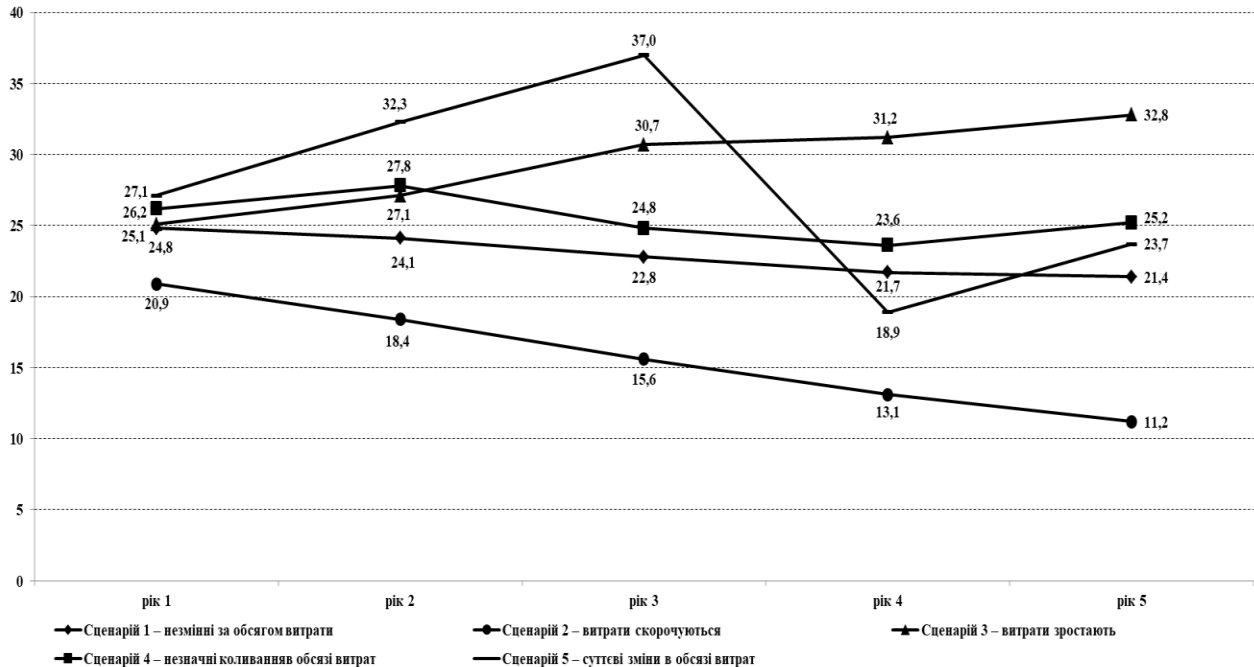
<sup>13</sup> Як це спостерігається при використанні виключно прирістної схеми надання пільги.

розміром 50% від сплаченого у звичайних умовах податку на прибуток для запобігання різким коливанням надходжень податку до бюджету.

$$L = \frac{\Sigma TC}{\Sigma CIT} \text{ при } L \leq 50\% \Sigma PT, \quad (3.8)$$

де  $L$  – частка пільги у вигляді податкового кредиту на дослідження і розробки в сумі податку на прибуток підприємств.

Окремі розрахунки, виконані на базі даних, наведених у додатку III, при відсутності в підприємства витрат на дослідження і розробки до року введення запропонованого варіанту пільги свідчать про те, що, навіть за зазначених умов «економія» зі сплати податку на прибуток підприємств внаслідок застосування пільги залишається відчутною (рис. 3.1). Утім, через відсутність витрат на дослідження і розробки у попередніх звітних періодах (до року введення пільги), меншим в перші роки після впровадження такої пільги виявлятиметься її розмір в порівнянні з варіантом, коли відповідні витрати попередніх періодів мали місце (додаток III).



**Рис. 3.1. Частка пільги у вигляді податкового кредиту на дослідження і розробки в загальній сумі податку на прибуток підприємств, %\***

\* Розраховано автором на основі умовних даних.

Визначення механізму надання податкового кредиту на дослідження і розробки повинно бути регламентовано положеннями Податкового кодексу України. Зокрема, можливість надання пільг, що передбачають зменшення податкового зобов'язання з нарахованої суми податку передбачено п. 30.9 ст. 30 ПКУ. В окремому його підрозділі має бути передбачено, що зазначений кредит є інструментом цільового стимулювання діяльності платників податку на прибуток у сфері досліджень і розробок, що дозволятиме вираховувати з суми цього податку частину визначених законодавством витрат, пов'язаних із забезпеченням зазначеної діяльності зі здійснення досліджень і розробок, скорочуючи суму податкового зобов'язання компанії.

Підкреслимо важливість докладного, конкретизованого законодавчого визначення необхідної термінології для цілей оподаткування. Насамперед це стосується поняття «дослідження і розробки» та встановлення переліку витрат, що можуть бути враховані при застосуванні пільги, порядку їх відображення у податковому обліку. Більшістю розвинених країн, зокрема, ЄС, за основу цих законодавчих визначень понять у сфері оподаткування було взято «Керівництво Фраскати» [196]; його положення можуть бути орієнтиром для України.

Практика податкового заохочення діяльності з досліджень і розробок, зокрема в країнах ЄС, стала підтвердженням доцільності формулювання чіткого визначення об'єкта стимулювання та відповідної термінології, що необхідно для запобігання можливим зловживанням; останній аспект сьогодні залишається актуальним. Тому в податковому законодавстві країн, зазвичай, оперують поняттями «кваліфікований» (qualified) або відповідний (eligible). Зокрема, йдеться про «кваліфіковані витрати на дослідження і розробки» (qualified R&D expenditure), «персонал, залучений до виконання кваліфікованих досліджень і розробок» (qualified R&D personnel), а також «обладнання, котре використовується для здійснення кваліфікованих досліджень і розробок» (qualified R&D capital equipment) [207; 204, с. 9-10]. В таких випадках термін «кваліфікований» не стосується певних якісних характеристик об'єкту, а передбачає відповідність об'єкту оподаткування критеріям, встановленим

податковим законодавством, з урахуванням яких він і підпадає під дію пільгового оподаткування. Відтак, в законодавстві країн Євросоюзу перелік витрат на дослідження і розробки, що підлягають врахуванню в рамках бухгалтерського та податкового обліку (саме в частині визначення права на застосування пільги щодо зазначених витрат), зазвичай, є відмінним; цей перелік у податковому обліку є вужчим.

В Україні стосовно особливостей врахування в бухгалтерському обліку діяльності суб'єктів господарювання щодо здійснення інновацій в цілому та досліджень і розробок зокрема необхідно відмітити таке. Чинна система бухгалтерського обліку забезпечує формування інформації про інноваційну діяльність суб'єкта господарювання, але зазначена інформація (про доходи, витрати, собівартість продукції та фінансові результати від інноваційної діяльності) не відображається в систематизованому вигляді. Інакше кажучи, сучасна система бухгалтерського обліку не формує інформацію про неї як самостійний, окремий масив даних [76].

Утім, відсутність єдиних методичних рекомендацій з бухгалтерського обліку витрат на інноваційну діяльність ускладнює порядок ведення обліку цих витрат, призводить до розпорошеності даних обліку, використання на власний розсуд рахунків під час його ведення, що ускладнює визначення собівартості кожного етапу робіт та формування загальної суми таких витрат. Формування належної системи обліково-аналітичного забезпечення інноваційної діяльності підприємства набуває великого значення, зокрема, важливе дослідження та розкриття наявних практичних підходів до обліку витрат інноваційної діяльності. Доцільним, як зауважують фахівці, є створення єдиної методики обліку витрат на інновації, яка би сприяла забезпеченню наявності достовірної інформації, підвищенню її аналітичності, а також виявленню потенційних резервів для скорочення відповідних витрат [33, с. 617].

Облік витрат підприємства на етапі досліджень регламентовано положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку (далі – П(С)БО) 8 «Нематеріальні активи» та 16 «Витрати». Зокрема, під дослідженнями

розуміють «заплановані підприємством дослідження, які проводяться ними уперше з метою отримання або розуміння нових наукових і технічних знань» (п. 4 П(С)БО 8) [125]. Витрати на дослідження не визнають нематеріальними активами, а обліковують у складі витрат у періоді їх здійснення (п. 9 П(С)БО 8). Зазначені вимоги уточнено п. 20 П(С)БО 16, яким витрати на дослідження і розробки віднесено до складу інших операційних витрат (для обліку цих витрат передбачено субрахунок 941 «Витрати на дослідження і розробки») [124]. До витрат на дослідження підприємства належать, зокрема, витрати на оплату праці працівників, залучених до проведення досліджень, єдиний соціальний внесок на заробітну плату таких працівників, витрати на матеріали, оплата вартості послуг сторонніх організацій. Накопичена протягом місяця сума витрат на дослідження підлягає списанню на фінансовий результат [124].

Що стосується податкового обліку витрат на дослідження, то Розділом III Податкового кодексу не встановлено спеціальних правил обліку таких витрат. Тому витрати на дослідження в податковому обліку відображають за тими самими правилами, що і в обліку бухгалтерському, тобто зазначені витрати зменшують фінансовий результат до оподаткування в періоді їх нарахування. Отримання позитивних результатів на етапі досліджень є підставою для переходу до наступного етапу – етапу здійснення розробок.

Під розробкою в бухгалтерському обліку розуміють «застосування підприємством результатів досліджень та інших знань для планування і проектування нових або значно вдосконалених матеріалів, приладів, продуктів, процесів, систем або послуг до початку їх серійного виробництва чи використання» (п. 4 П(С)БО 8) [125]. Проведення розробок, за наявності відповідної матеріальної та інтелектуальної бази, можливо власними силами підприємства, або воно може залучити до виконання таких робіт сторонню організацію та укласти з нею договір на виконання науково-дослідних або дослідно-конструкторських і технологічних робіт, особливості оформлення якого встановлено ст. 892-900 Цивільного кодексу України [173].

Отриманий у результаті розробки актив визнають у бухгалтерському обліку нематеріальним активом за умови, що підприємство має:

- намір, технічну можливість та ресурси для доведення нематеріального активу до стану, в якому він придатний для реалізації або використання;
- можливість отримання майбутніх економічних вигод від реалізації або використання нематеріального активу;
- інформацію для достовірного визначення витрат, пов'язаних з розробкою нематеріального активу (п. 7 П(С)БО 8) [125].

Таким чином, якщо за результатами розробки підприємство планує оформлення права на об'єкти промислової власності (право на винахід, корисну модель, промисловий зразок, у т.ч. ноу-хау), які в майбутньому матиме можливість продати, обміняти, надати в користування або отримати якісь інші економічні вигоди від його використання, ці витрати визнають нематеріальним активом. Нематеріальним активом в бухгалтерському обліку, крім того, часто визнають також технічні умови, розроблені на новий вид продукції.

Витрати на розробку нового виду продукції в бухгалтерському обліку обліковують одним із двох способів: як капітальні інвестиції у створення нематеріального активу або у складі інших операційних витрат звітного періоду. Другий варіант стосується випадку, коли результати розробок не відповідають критеріям визнання їх нематеріальним активом, зазначеним у п. 7 П(С)БО 8. Застосування такого підходу до обліку цих витрат передбачено пп. 8, 9 П(С)БО 8, п. 20 П(С)БО 16 [125], [124].

Податковий облік витрат на розробки залежить від того, як такі витрати кваліфікують у бухгалтерському обліку. Зокрема, якщо підприємство визнає їх витратами звітного періоду без капіталізації, тоді в податковому обліку компаній незалежно від рівня їх прибутковості, такі витрати відображають за тими самими правилами, що і в бухгалтерському обліку. Зазначені витрати зменшують об'єкт оподаткування податком на прибуток підприємств у періоді їх відображення в бухгалтерському обліку.



Дещо складнішою є ситуація з витратами на виготовлення об'єкта нематеріальних активів, що капіталізуються. У періоді здійснення таких витрат їх групують на рахунку обліку капітальних інвестицій, а отже, вони не збільшують бухгалтерські витрати і не впливають на фінансовий результат як об'єкт оподаткування податком на прибуток. У підприємств з доходом до 20 млн грн ці витрати зменшать фінансовий результат для цілей оподаткування у складі амортизації вартості об'єкта нематеріальних активів.

Для підприємств із доходом понад 20 млн грн, а також компаній з доходами до 20 млн грн (на добровільній основі) податковий облік даними бухгалтерського обліку не обмежується. Для розрахунку суми податку на прибуток вони мають коригувати бухгалтерський фінансовий результат на податкові різниці, у т.ч. на різниці, котрі виникають при нарахуванні амортизації нематеріальних активів. У підсумку на об'єкт оподаткування зазначених категорій платників вплине тільки амортизація, визначена за правилами, наведеними у ПКУ (пп. 138.1-138.2) [122]. Ці платники зобов'язані вести окремий податковий облік операцій з нематеріальними активами. Тому при зарахуванні нематеріального активу до складу активів необхідно формувати його первісну вартість у податковому обліку, а також визначитися з «податковим» методом нарахування амортизації та строком її нарахування для цілей оподаткування (пп. 138.3.4 ПКУ) [122].

Разом з тим, попри наведені положення, особливо актуальними на сьогодні залишаються обґрунтування і розробка пропозицій щодо редакції нормативних документів, що стосуються планування, обліку, калькулювання собівартості науково-дослідних та дослідно-конструкторських робіт (які є застарілими і не відповідають сучасним економічним вимогам і чинному законодавству), в т.ч. їх узгодження з міжнародною нормативною базою в зазначеній сфері. Оновлення нормативної бази з планування і обліку витрат на дослідження і розробки сприяло б узгодженню понятійно-категорійного апарату в зазначеній сфері, забезпеченню його відповідності законодавству, що дозволило б не лише усунути плутанину при перевірках, але й покращило би

роботу із зовнішніми інвесторами, сприяло б розвитку і застосуванню нових наукомістких та інформаційно-інтелектуальних технологій, котрі мають нематеріальний характер [60].

Утім, для визначення того, яким може бути перелік витрат, на які поширюється дія податкових пільг на дослідження і розробки (в нашому випадку це податковий кредит), звернемося до рекомендацій, наведених у Керівництві Фраскаті, що є важливим також з огляду на те, що зазначене питання майже не досліджене в працях вітчизняних науковців. Витрати на дослідження і розробки, згідно із Керівництвом, охоплюють поточні та капітальні витрати.

Поточні витрати включають:

- Витрати на оплату праці персоналу, задіяного до виконання досліджень і розробок (річну заробітну плату та всі супутні витрати, а також різноманітні виплати, надання яких здійснюється в рамках сформованого соціального пакету).

- Інші поточні витрати, що охоплюють не пов'язані із капітальними витратами закупівлі матеріалів, поставки обладнання і послуг для здійснення досліджень і розробок, таких як вода, паливо, газ і електроенергія; книжки, журнали, довідкові матеріали, передплатні видання для бібліотек, наукових товариств тощо; витрати на виготовлення невеличких прототипів та моделей поза межами підприємства; матеріали для лабораторій, зокрема, хімічні речовини; витрати пов'язані із залученням консультантів, які не є штатними працівниками, але надають безпосередні послуги зі здійснення діяльності щодо досліджень і розробок; роялті або ліцензії на використання патентів, а також інших прав інтелектуальної власності; оренда виробничих засобів і будівель для забезпечення досліджень і розробок; витрати на програмне забезпечення, використане для виконання робіт щодо досліджень і розробок протягом року або менше; адміністративні та інші накладні витрати (зокрема, витрати на утримання офісу, страхування, пошту і телекомунікації); витрати на непрямі послуги (безпеку, зберігання, комп'ютерні послуги, друк звітів щодо діяльності

в частині здійснення досліджень і розробок, використання, прибирання, ремонт і технічне обслуговування будівель і обладнання) [196, с. 113-116].

Капітальні витрати – це щорічні валові витрати на основні засоби, що використовуються при здійсненні досліджень і розробок протягом періоду понад один рік. Ці витрати мають бути повністю вказані за період, коли вони були здійснені, без урахування амортизації, хоча такий підхід відрізняється від стандартних процедур бухгалтерського обліку. Облік амортизаційних відрахувань має здійснюватись окремо [196, с. 118].

Капітальні витрати складаються з таких витрат:

- Земля і будівлі. Зазначена категорія витрат охоплює земельні ділянки, придбані для забезпечення досліджень і розробок (наприклад, полігони, місця для лабораторій та дослідних установок), і будівлі, побудовані або придбані з подальшим їх використанням з метою здійснення досліджень і розробок, включаючи їх істотні вдосконалення, модифікації і ремонт;

- машини та обладнання: охоплює спеціальне обладнання і техніку, отриману або придбану для виконання робіт із досліджень і розробок;

- капіталізоване програмне забезпечення: включає витрати на програмне забезпечення, використане для робіт із досліджень і розробок протягом періоду понад один рік;

- інші продукти інтелектуальної власності: охоплюють витрати на придбання патентів, ліцензій або інших нематеріальних активів, для цілей здійснення досліджень і розробок із терміном користування понад один рік [196, с. 119-121].

Таким чином, перелік груп витрат на дослідження і розробки, який може бути врахований для цілей оподаткування, є доволі широким. Утім, на практиці у більшості країн він є вужчим, зокрема, через те, що до складу таких витрат можуть включатися витрати лише у сфері фундаментальних досліджень або в частині здійснення виключно прикладних досліджень чи експериментальних розробок [208, с. 29]. Відмітимо, що й у Керівництві Фраскаті акцентовано увагу на необхідності встановлення обмежень щодо видів витрат, які можуть

враховуватись при отриманні права на пільгу. Зокрема, види діяльності, які не мають враховуватись для цілей оподаткування як дослідження та розробки, виокремлено в чотири групи: освіта і підготовка кадрів; окремі види діяльності, котрі пов'язані з наукою і технікою; низка видів промислової діяльності; адміністративні та інші допоміжні види діяльності [195, с. 30]. На сьогодні цей перелік значною мірою деталізовано та оновлено [196, с. 60-79].

В цілому ступінь врахування для цілей отримання права на пільгу тих чи інших груп витрат з числа наведених є різною. Найчастіше до складу кваліфікованих витрат, зокрема, в практиці країн ЄС, включаються витрати на оплату праці персоналу, задіяного для виконання досліджень і розробок, а також інші поточні витрати. Причому перші, безумовно, залишаються найвагомішою складовою витрат на дослідження і розробки. Проте, як зазначається в наукових джерелах, надання пільг щодо зазначених витрат є важливим насамперед з огляду на те, що вони стимулюють інвестиції в людський капітал, що здійснюються за рахунок внутрішніх ресурсів фірми. Витрати на придбання основних фондів з метою їх використання при здійсненні досліджень і розробок, як правило, меншою мірою враховуються для цілей надання пільги [203, с. 9-10].

Детальніше аналізуючи перелік витрат на дослідження і розробки, що можуть бути враховані для цілей оподаткування у країнах ЄС, варто додати, що серед поточних витрат найчастіше враховуються, додатково до згаданих витрат на оплату праці задіяного персоналу, також матеріальні витрати та, значно рідше – накладні витрати. З переліку капітальних витрат перевага надається витратам, пов'язаним із придбанням програмного забезпечення, ліцензій і прав інтелектуальної власності для проведення власних досліджень і розробок, а також з придбанням машин і обладнання, що використовуються для зазначених цілей. Статті витрат «знос/амортизація активів, що використовуються для досліджень і розробок», «придбання землі та будівель, що використовуються для забезпечення досліджень і розробок» в низці країн ЄС урахуванню не підлягають [204, с. 8].

Звертаючись до вітчизняного законодавства, що регламентує перелік витрат на дослідження і розробки (методичних рекомендацій з планування, обліку і калькулювання собівартості НДДКР), відмітимо таке. Попри те, що зазначені рекомендації є застарілими і ведеться робота щодо оновлення їх змісту, вони можуть бути орієнтиром для визначення переліку витрат на дослідження і розробки, які враховуватимуться для цілей надання пільги у вигляді податкового кредиту. Зазначений перелік є апробованим і містить такі складові витрат: на оплату праці; відрахування на соціальні заходи; матеріали; паливо та енергія для науково-виробничих цілей; на службові відрядження; спеціальне устаткування для наукових (експериментальних) робіт; на роботи, які виконують сторонні підприємства, установи і організації; інші витрати; накладні витрати [139].

З огляду на зазначені положення запропонований нами орієнтовний перелік груп витрат на дослідження і розробки, на котрі поширюватиметься відповідний податковий кредит, може включати:

- витрати на оплату праці (заробітна плата, нарахована за виконану роботу; надбавки та доплати до тарифних ставок та посадових окладів, у розмірах, передбачених законодавством; оплата разових робіт; оплата щорічних та додаткових відпусток; компенсації за невикористану відпустку; оплата праці у вихідні та святкові дні; інші виплати згідно з чинним законодавством тощо);
- відрахування на соцзаходи (відрахування на загальнообов'язкове державне соціальне страхування, зокрема, єдиного соціального внеску; відрахування на інші соціальні заходи, наприклад, на недержавне пенсійне забезпечення);
- матеріальні витрати, за вирахуванням вартості зворотних відходів (вартість сировини, основних матеріалів, купівельних напівфабрикатів та комплектуючих виробів, допоміжних та інших матеріалів, які є необхідними під час виконання досліджень і розробок);
- амортизація основних засобів та нематеріальних активів (сума амортизаційних відрахувань на відтворення та капітальний ремонт основних

засобів; сума амортизації на надані у фінансову та оперативну оренду основні засоби, а також витрати, пов'язані зі зносом нематеріальних активів у вигляді амортизаційних відрахувань, які визначаються щомісяця за нормами);

- інші витрати (витрати на службові відрядження у межах норм, передбачених законодавством; витрати на винахідництво і раціоналізацію, витрати на оплату робіт (послуг) консультаційного та інформаційного характеру тощо) [14].

Утім, зазначений перелік можна скоротити. Зокрема, до переліку статей накладних витрат, які безпосередньо не пов'язані зі здійсненням досліджень і розробок, пропонуємо віднести: витрати на сплату відсотків з фінансових кредитів, одержаних для поповнення власних обігових коштів, а також для придбання основних виробничих фондів і нематеріальних активів для поточної виробничої діяльності; витрати, пов'язані з оплатою послуг комерційних банків і кредитно-фінансових установ, у т.ч. плату за розрахункове обслуговування, отримання гарантій, вексельного авалю, факторингові та довірчі операції, облікування боргових вимог і зобов'язань; витрати на поштові послуги та інші витрати, пов'язані з грошовим обігом; витрати на оплату послуг транспортно-експедиційних, страхових та посередницьких організацій (у т.ч. комісійну винагороду); витрати на здійснення реклами сторонніми підприємствами, установами і організаціями; платежі за викиди і скиди забруднюючих речовин у навколишнє середовище, розміщення відходів та інші види шкідливого впливу в межах встановлених лімітів; витрати на оплату послуг сторонніх підприємств, установ і організацій пожежної та сторожової охорони.

Крім того, пріоритетним завданням національної політики держав на сучасному етапі має бути модернізація промисловості на основі активізації інноваційних процесів, повноцінного використання її науково-технологічного потенціалу. В Україні основною проблемою в інноваційній сфері є низька сприйнятливість промислового сектору до інновацій. Тому для заохочення інновацій у виробничій сфері дослідження у сфері фінансів, маркетингу та

---

<sup>14</sup> Складено за [139].

соціогуманітарних наук доцільно виключити зі складу витрат, дозволених для врахування при отриманні права на податковий кредит на дослідження і розробки [93].

Щодо очікуваних наслідків податкового стимулювання діяльності у сфері досліджень і розробок незаперечним є таке: зростання масштабів зазначеної діяльності виробників призведе до накопичення знань, переваги у наявності яких (економічні та соціальні) буде отримано суспільством в довгостроковій перспективі. Упровадження запропонованих рекомендацій в Україні сприятиме коригуванню «провалів правил» та «системних провалів» завдяки формуванню нового, більш ефективного механізму державно-приватного партнерства у науково-технічній сфері та більш сприятливого інституційного середовища господарювання. Верифікація розроблених наукових положень і рекомендацій із використанням сучасного економіко-математичного інструментарію має стати напрямом подальших досліджень.

### **Висновки до розділу 3**

Згідно з Угодою про асоціацію з Євросоюзом, Україна до 1 січня 2023 р. повинна привести своє законодавство у відповідність до європейського права у сфері держдопомоги, яке, в свою чергу, накладає доволі істотний відбиток на національне законодавче регламентування використання податково-бюджетних інструментів підтримки виробників.

Необхідно зробити чимало кроків для забезпечення повної відповідності законодавства України з держдопомоги праву ЄС, а також для виправлення помилок, які були допущені при адаптації. Останнє, зокрема, вимагає внесення змін до Закону України «Про державну допомогу суб'єктам господарювання», серед яких уточнення визначення поняття «державна допомога суб'єктам господарювання», низки інших визначень та норм щодо відповідальності за незаконне використання державної допомоги.

Важливо прийняти критерії оцінки допустимості держдопомоги на захист навколишнього природного середовища та окремих видів галузевої державної допомоги, а також краще узгодити з положеннями *acquis* ЄС уже прийняті критерії допустимості для окремих категорій державної допомоги. Зокрема, з метою забезпечення відповідності підходам ЄС чинних вітчизняних критеріїв допустимості держдопомоги на дослідження та розробки слід регламентувати необхідність дотримання таких вимог: спрямованість допомоги на досягнення розумного, стійкого та інклюзивного зростання; обґрунтованість державного втручання; доцільність використання заходу підтримки; стимулюючий ефект; пропорційність допомоги; мінімізація негативного впливу на умови конкуренції та торгівлі; прозорість надання.

При застосуванні заходів податкової підтримки інноваційної діяльності виробників важливо враховувати відповідні рекомендації Єврокомісії: надання пріоритету об'ємним схемам у використанні податкових кредитів; підтримка стартапів; стимулювання діяльності, яка матиме найбільший суспільний ефект; вимоги до новизни, спрощення адміністрування.

Чинні в Україні законодавчі положення стосовно критеріїв допустимості державної допомоги на відновлення платоспроможності та реструктуризацію слід конкретизувати шляхом визначення чіткого переліку витрат, на покриття яких може надаватися така допомога. Крім того, доцільно впровадити вимогу зі складання плану використання допомоги на реструктуризацію з очікуваними результатами, яких необхідно досягти, що особливо актуально для виконання положень Угоди стосовно підтримки держпідприємств.

Потрібно активізувати роботу у напрямі схвалення методики формування карти регіонального розподілу держдопомоги та розробки такої карти.

Україна має виконати зобов'язання, визначені Угодою, у сфері адаптації норм вітчизняного податкового законодавства з підтримки виробників до відповідних положень директив ЄС зі справляння ПДВ й акцизного податку, а також щодо забезпечення розвитку бюджетної політики та надійних систем внутрішнього контролю та зовнішнього аудиту, що базуються на міжнародних



стандартах, відповідають основоположним принципам підзвітності, прозорості, економності, ефективності та результативності.

Стратегія формування фіскального механізму підтримки виробників в Україні передбачає реалізацію системи заходів, спрямованих на досягнення визначених стратегічної мети та пріоритетів, шляхом поетапного вирішення взаємопов'язаних завдань за допомогою фіскальних засобів з урахуванням впливу багатьох факторів, обмежень та ризиків. У визначенні пріоритетів щодо фіскального механізму підтримки виробників слід керуватися результатами аналізу як проблем, що стоять на заваді їх ефективній економічній діяльності та розвитку, так і недоліків у самому процесі надання підтримки. Останні можна об'єднати у дві групи. До першої групи належать недоліки, пов'язані з вибором державою пріоритетів стосовно напрямів, суб'єктів, об'єктів та інструментів підтримки виробників. Друга група охоплює недоліки у процесі реалізації заходів підтримки виробників і здійсненні поточного й підсумкового контролю щодо них, прогалини в інституційному забезпеченні їх виконання.

З огляду на окреслені вище групи проблем в основу стратегії формування фіскального механізму підтримки виробників в Україні в умовах євроінтеграції мають бути закладені такі дві ключових, взаємопов'язаних групи пріоритетів як економіко-фіскальні та організаційно-інституційні.

Економіко-фіскальні пріоритети полягають у забезпеченні кількісних та якісних змін у діяльності вітчизняних виробників й змін у реальному секторі економіки, а також віддачі від наданої виробникам підтримки в майбутньому у вигляді зростання обсягів податкових надходжень та зменшення потреби у бюджетних коштах на такі заходи. Основними засобами надання підтримки виробникам мають стати інструменти горизонтальної підтримки, використання яких спрямовано на формування сприятливого інституційного середовища для їх ефективної діяльності та зростання їх інноваційної активності, а також на розбудову якісної інфраструктури для інновацій. В свою чергу, економіко-фіскальні пріоритети підтримки виробників слід узгодити із затвердженими

пріоритетами як розвитку національної економіки та її окремих секторів, так і реформування системи державних фінансів.

Організаційно-інституційні пріоритети стратегії полягають у забезпеченні прозорості підтримки виробників, формуванні відповідного інституційного забезпечення для реалізації заходів підтримки, постійному моніторингу та контролю цього процесу. Одним із перших кроків у напрямі досягнення цих пріоритетів є законодавче регламентування всіх аспектів надання підтримки виробникам, насамперед формування детального та чіткого переліку форм її надання та удосконалення методики складання звітності про обсяги підтримки. З метою забезпечення належного моніторингу, аналізу та контролю реалізації заходів фіскальної підтримки виробників в Україні необхідно запровадити формування звітності про надану суб'єктам підтримку у вигляді системи із трьох складових. Першою складовою має стати звітність про надану державну підтримку суб'єктам господарювання, що є державною допомогою; другою – про державну підтримку суб'єктів господарювання, що не є держдопомогою; третьою – про державну підтримку суб'єктів господарювання, на котру не поширюється положення Закону України «Про державну допомогу суб'єктам господарювання», що передбачено ст. 3 цього Закону.

Завершальними етапами стратегії формування фіскального механізму підтримки виробників в Україні є розробка детального плану впровадження механізму, контролю реалізації заходів й оцінювання їх ефективності.

Реалізація євроінтеграційних прагнень України потребує підвищення темпів зростання ВВП та його забезпечення на інноваційній основі, що вимагає нарощування інвестицій як капітальних, так і в науку та інновації. Утім, за сучасного рівня витрат на дослідження, розробки та інновації в нашій державі, це не є можливим. Як свідчить зарубіжний досвід, податкові стимули стосовно досліджень і розробок є одним із найбільш ефективних інструментів державної політики у сфері інновацій.

Запровадження в Україні пільги з податку на прибуток – податкового кредиту на дослідження і розробки може бути початковим варіантом пільг для

стимулювання діяльності виробників у цій сфері, зокрема, зважаючи на його простоту та прозорість використання. Вважаємо доцільним введення змішаної (як найбільш гнучкої з огляду на можливості «врахування» змін у динаміці витрат на дослідження і розробки) схеми надання податкового кредиту за диференційованими ставками: 15% від витрат підприємства на дослідження і розробки в поточному році, які виконані власними силами або замовлені, та 20% від суми приросту відповідних витрат поточного року щодо середнього рівня таких витрат впродовж двох попередніх років. Запропонований підхід передбачає поєднання, за наявності приросту витрат, об'ємної та прирістної схем податкового кредиту. Попри те, що вищі темпи зростання витрат на дослідження і розробки є передумовою для більшого зменшення зобов'язань зі сплати податку на прибуток, наявність таких витрат, навіть за відсутності їх приросту, також буде підставою для застосування пільги, проте її надання в такому випадку забезпечуватиметься лише за об'ємною схемою.

Важливо встановити низку обмежень стосовно умов надання пільги. Такі обмеження мають стосуватися мінімального розміру приросту витрат на дослідження і розробки як підстави для додаткового застосування прирістної схеми надання податкового кредиту: приріст витрат поточного року відносно середнього рівня витрат впродовж попередніх двох років має складати не менше 10%. Крім того, максимальний розмір пільги не повинен перевищувати 50% суми сплаченого за її відсутності податку на прибуток, що важливо для запобігання коливанням надходжень цього податку до бюджету.

Практика податкового стимулювання діяльності у сфері досліджень і розробок підтверджує потребу формулювання чіткого визначення об'єкта стимулювання і відповідної термінології, насамперед стосовно визначення переліку відповідних витрат для цілей оподаткування з метою запобігання зловживанням. Орієнтиром для розробки зазначеної термінології є стандарти ОЕСР, наведені в Керівництві Фраскаті. Запропонований нами перелік витрат, що можуть бути враховані при наданні податкового кредиту на дослідження і

розробки в Україні, складено на основі положень цього документа, а також вітчизняних методичних рекомендацій щодо обліку таких витрат.

Основні результати дисертаційної роботи, котрі знайшли відображення у розділі 3, висвітлено у працях [18; 22; 24; 82].

## ВИСНОВКИ

У дисертації поглиблено теоретико-методологічні засади та обґрунтовано науково-практичні рекомендації стосовно формування фіскального механізму підтримки вітчизняних виробників в умовах євроінтеграції. Основні висновки дослідження полягають у такому.

1. З огляду на вагому роль надання підтримки виробникам у забезпеченні якісних структурних змін і реалізації стратегічних цілей розвитку національної економіки, обґрунтовано доцільність визначення і розгляду такої підтримки як невід'ємного елемента системи державного регулювання економіки та способу досягнення цілей економічної політики, що охоплює засоби, які пов'язані з використанням ресурсів держави, насамперед бюджетних коштів як у формі прямого фінансування, так і в інших формах надання переваг й створення стимулів, і здійснюються з метою сприяння ефективній діяльності виробників як основи для економічного зростання. Підтримка виробників із використанням фіскальних інструментів є доцільною не лише у зв'язку з потребою подолання «провалів ринку», а й з огляду на «провали правил» та «системні провали». Здійснення заходів для коригування «провалів ринку», впровадження дієвих правил і системи інститутів, налагодження довгострокової співпраці й партнерства між суб'єктами господарювання, бізнесом та державою, сприятиме формуванню ефективного фіскального механізму підтримки виробників, який забезпечить активізацію їх інноваційної діяльності та розвиток національної економіки на засадах інноваційності.

2. Застосування фіскальних інструментів у відповідному середовищі з виконанням сукупності взаємопов'язаних і послідовних дій вказує на існування фіскального механізму підтримки виробників, під яким пропоновано розуміти сукупність бюджетно-видаткових і податкових форм, засобів й інструментів, за допомогою яких держава може справляти стимулюючий вплив на діяльність суб'єктів господарювання своєї юрисдикції. У складі фіскального механізму підтримки виокремлено дві форми впливу держави на діяльність виробників:

пряму й непрямую. Засобами підтримуючого впливу (способами, за допомогою яких справляється вплив) є прогнозування та планування у фіскальній сфері, бюджетні видатки, оподаткування, державні кредити, фіскальні нормативи, норми, стандарти. До інструментів фіскальної підтримки виробників віднесено: бюджетне фінансування участі держави у капіталі; бюджетне фінансування державних закупівель; бюджетні дотації та субсидії; державне пільгове кредитування; державне гарантування кредитів; встановлення знижених ставок оподаткування та їх зміну; запровадження інших податкових пільг (зокрема, пільгових підсистем оподаткування, податкових канікул); встановлення фіскально-адміністративних правил та санкцій за їх порушення. Усі засоби фіскального механізму підтримки виробників поділено на групи: забезпечуючі функціонування усього механізму та його інструментарію (планування і прогнозування у фіскальній сфері; фіскальні норми, нормативи і стандарти); об'єднуючі та забезпечуючі використання певних груп інструментів (бюджетні видатки, оподаткування, державні кредити).

3. Законодавство ЄС у сфері державної допомоги накладає відбиток на застосування заходів фіскальної підтримки виробників. Проте лише тих із них, що відповідають критеріям для їх визнання держдопомогою, якими є: надання державою або з використанням державних ресурсів; наявність економічної переваги для отримувача; вибірковість; спотворення конкуренції та негативний вплив на торгівлю в Євросоюзі. При цьому застосовуються спрощений підхід до надання горизонтальної державної допомоги для заохочення бажаної для ЄС діяльності (у разі дотримання низки вимог) та обмеження у наданні більшості видів допомоги окремим галузям економіки. В ЄС пріоритетним визначено використання регіональної інвестиційної державної допомоги, допомоги малому та середньому бізнесу, держдопомоги, пов'язаної із захистом навколишнього природного середовища та сприянням енергозбереженню, держдопомоги на дослідження, розробки та інновації, надання податково-бюджетної підтримки у невеликих обсягах. Натомість обмеженою є сфера застосування заходів фіскальної підтримки суб'єктів господарювання за галузевим принципом,

особливо у формі допомоги для підтримки поточної діяльності, відновлення платоспроможності та реструктуризації.

4. У 2010–2018 рр. в Україні простежувався тренд щодо надання найбільших обсягів пільг із ПДВ та податку на прибуток без стимулювання інвестиційно-інноваційної активності підприємств, технічного оновлення виробництва та модернізації матеріально-технічної бази. Відтак рекомендовано скоротити пільги з непрямих податків та активніше застосувати пільги із податку на прибуток з чітко прописаними критеріями їх надання та напрямками використання коштів. Враховуючи виявлені труднощі при проведенні аналізу, запропоновано удосконалити методику формування статистичної звітності щодо обсягів податкових пільг в цілому, в розрізі видів пільг, податків та видів економічної діяльності одержувачів пільг, а також систему моніторингу та контролю за наданням податкових пільг в контексті підвищення прозорості цього процесу. Впродовж окресленого періоду в Україні активно використовувалися державні гарантії за кредитами, проте їх надання не було ефективним. Виокремлення серед видатків за програмною класифікацією видатків та кредитування державного бюджету України видатків на підтримку виробників за вісьмома групами з урахуванням підходів ЄС до розподілу держдопомоги на заходи вертикальної та горизонтальної підтримки створило інформаційну базу для таких висновків: 1) відбулося скорочення видатків на підтримку вугільної та інших галузей добувної промисловості та збільшення фінансування бюджетних програм з енергозбереження та енергоефективності, досліджень, розробок та інновацій; 2) у 2017–2018 рр. значні обсяги коштів виділялися підприємствам оборонного комплексу за відсутності програм підтримки інших галузей машинобудування і багатьох інших галузей обробної промисловості. З огляду на це, рекомендовано удосконалити підходи як до надання бюджетної підтримки, так і до формування бюджетних програм у напрямі зменшення їх кількості, поліпшення їх структурованості, цільової спрямованості та прозорості.

5. З використанням інструментів економіко-математичного моделювання встановлено, що в Україні зростання обсягів фіскальної підтримки виробників супроводжується збільшенням їх інвестицій, проте не справляє відчутного впливу щодо активізації їх інноваційної діяльності. Це підтверджує висновки про доцільність розширення сфери застосування дієвих податково-бюджетних інструментів заохочення інвестицій та впровадження інноваційних технологій. Крім того, доведено, що в Україні не використовується ефективно потенціал фіскальної підтримки виробників щодо стимулювання діяльності у сфері захисту навколишнього природного середовища та енергозбереження, розвитку інфраструктури і сприяння зайнятості.

6. Згідно з Угодою про асоціацію, Україна зобов'язана гармонізувати податково-бюджетну підтримку виробників шляхом узгодження вітчизняного фінансового законодавства з європейським правом у сфері державної допомоги, відповідними положеннями директив ЄС зі справляння ПДВ та акцизного податку, підходами ЄС до розвитку бюджетної політики і систем внутрішнього контролю та зовнішнього аудиту. Це вимагає застосування заходів підтримки з дотриманням зазначених правових норм та актуалізує доцільність врахування рекомендацій Єврокомісії у цих сферах. Відтак забезпечення відповідності законодавства України з державної допомоги праву ЄС зумовлює необхідність законодавчих змін, у т.ч. уточнення поняття «державна допомога суб'єктам господарювання» й інших дефініцій, норм щодо відповідальності за незаконне використання допомоги. У зазначеному контексті рекомендовано прийняти критерії оцінки допустимості державної допомоги на захист навколишнього природного середовища та окремих видів галузевої допомоги, кінцево узгодити з *acquis* ЄС (посилити вимоги щодо обґрунтованості надання та цільового використання коштів) чинні в Україні критерії оцінки допустимості допомоги на дослідження і розробки, допомоги на відновлення платоспроможності та реструктуризацію, схвалити методику складання карти регіонального розподілу держдопомоги та розробити таку карту.



7. В основу стратегічного підходу до формування фіскального механізму підтримки виробників закладено необхідність усунення двох груп недоліків у реалізації заходів підтримки і, відповідно, виокремлення двох груп пріоритетів: 1) економіко-фіскальних – полягають у забезпеченні кількісних та якісних змін у діяльності виробників та у реальному секторі економіки, віддачі від наданої підтримки в майбутньому; 2) організаційно-інституційних – передбачають поліпшення транспарентності надання підтримки виробникам, формування інституційного забезпечення для впровадження заходів підтримки, постійний моніторинг та контроль цього процесу. Зазначені пріоритети мають бути узгодженими зі стратегічними документами з розвитку економіки України й системи управління державними фінансами та спрямованими на досягнення визначеної мети підтримки виробників. Акцентовано на важливому значенні запровадження складання звітності про державну підтримку в Україні як системи з трьох складових: 1) державна підтримка суб'єктів господарювання, що є державною допомогою; 2) державна підтримка суб'єктів господарювання, яка не є держдопомогою; 3) державна підтримка суб'єктів господарювання, на яку не поширюються положення Закону України «Про державну допомогу суб'єктам господарювання».

8. У дисертації рекомендовано ввести пільговий механізм оподаткування прибутку підприємств в Україні – податковий кредит на дослідження і розробки, надання якого, з огляду на кращі взірці зарубіжної практики та вітчизняні реалії, запропоновано здійснювати на основі: 1) поєднання об'ємної та прирістної схем врахування витрат на дослідження і розробки суб'єкта господарювання за ставками 15 і 20% відповідно; 2) встановлення обмежень щодо максимального розміру пільги (до 50% від сплаченого у звичайних умовах податку) й мінімального приросту цих витрат (не менше 10% від середнього рівня витрат впродовж попередніх двох років), що дає право на застосування прирістної схеми поряд з об'ємною; 3) визначення переліку витрат на дослідження і розробки для цілей оподаткування з урахуванням положень Керівництва Фраскаті та вітчизняних методичних рекомендацій щодо

обліку цих витрат. Такий інструмент цільового спрямування заохочуватиме інноваційну діяльність виробників, не призводячи до значних втрат доходів бюджету.

Основні результати дисертаційної роботи використовуються у практичній діяльності Федерації роботодавців України, Ради підприємців при Кабінеті Міністрів України, ТОВ «БЕНЧМАРК ГРУП» та у навчальному процесі Тернопільського національного економічного університету (додаток Я).

## СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Актуальні питання формування податкової політики стимулювання економічного розвитку за умов обмеженості фіскальних ресурсів : монографія / Н. Ю. Рекова, С. О. Пипко, І. Л. Долозіна [та ін.]; за заг. ред. Н. Ю. Рекової. Краматорськ : ДДМА, 2016. 397 с.
2. Актуальні проблеми розвитку системи управління державними фінансами: євроінтеграційний контекст / за ред. Т. І. Єфименко; ДНУ «Акад. фін. управління». К., 2016. 496 с.
3. Ангел Є. Чи хоче бізнес державну підтримку? *Економічна правда*. 2019. 28 трав. URL: <https://www.epravda.com.ua/columns/2019/05/28/648212/>
4. Бойко О. М. Особливості фінансування інноваційної діяльності промислового сектору економіки: європейський досвід. *Проблеми розвитку фінансових інститутів ЄС* : збірник матеріалів міжнар. наук. конф. / НАН України, ДУ «Ін-т екон. та прогнозув. НАН України». К., 2019. С. 93–103. URL: <http://ief.org.ua/docs/scc/10.pdf>
5. Большая экономическая энциклопедия / авт. кол.: Т. П. Варламова, Н. А. Васильева, Л. М. Неганова и др. М.: Эксмо, 2008. 816 с.
6. Бруун-Нільсен С. Цілі регулювання державних закупівель та майбутній розвиток. URL: <https://eupublicprocurement.org.ua/the-purpose-and-future-direction-of-public-procurement-regulation.html>
7. Буковецкий А. И. Введение в финансовую науку. Л.: Гос. фин. изд-во СССР, 1929. 251 с.
8. Булана О. Держдопомога бізнесу: необхідність термінового перегляду за європейськими правилами. *Дзеркало тижня*. 2015. 18 верес. Вип. № 34. URL: <https://dt.ua/finances/derzhdomoga-biznesu-neobhidnist-terminovogo-pereglyadu-za-yevropeyskimi-pravilami-.html>
9. Булана О. О. Державна допомога вітчизняним суб'єктам господарювання та її трансформація в рамках Угоди про асоціацію між Україною та ЄС. *Економіка України*. 2017. № 1 (662). С. 18–30.

10. Булана О. О. Європейське законодавство про державну допомогу та податкові пільги в Україні. *Економіка і прогнозування*. 2018. №3. С. 65–78.
11. Булана О. О. Тенденції реформування бюджетно-податкової підтримки підприємств в Україні. *Фінанси України*. 2013. № 8. С. 44–53.
12. Булана О. О. Теоретико-методологічні підходи до оцінки впливу державної підтримки підприємств на національну економіку. *Економіка України*. 2014. № 11(636). С. 76–87.
13. Булана О. О. Теоретичні засади вдосконалення державної підтримки підприємств у країнах з перехідною економікою. *Наукові праці НДФІ*. 2011. № 2 (55). С. 36–45.
14. Бюджетна декларація на 2020-2022 роки. URL: <https://www.ukraine-learns.org/wp-content/uploads/2019/07/Проект-Бюджетної-декларації-на-2020-2022-роки.pdf>
15. Бюджетна підтримка та податкове стимулювання національної економіки України : монографія / за заг. ред. Л.Л. Тарангул; Нац. унів-т ДПС України. Ірпінь, 2012. 515 с.
16. Валовий внутрішній продукт (1990-2018) / Державна служба статистики України. URL: [http://www.ukrstat.gov.ua/operativ/operativ2005/vvp/vvp\\_ric/vvp\\_u.htm](http://www.ukrstat.gov.ua/operativ/operativ2005/vvp/vvp_ric/vvp_u.htm)
17. Варналій З. С. Мале підприємництво: основи теорії і практики. 4-те вид., стер. К.: Т-во «Знання», КОО, 2008. 302 с.
18. Ватагович М. І. Надання державної допомоги виробникам в Україні в контексті виконання Угоди про асоціацію з ЄС. *Сучасний рух науки* : тези доп. VII Міжнар. наук.-практ. Інт.-конф. (м. Дніпро, 6–7 черв. 2019 р.). Дніпро, 2019. С. 208–210.
19. Ватагович М. І. Напрями бюджетної підтримки виробників в Україні. *Дослідження підприємництва: ключові механізми організації, основні драйвери та перспективи* : зб. матер. III Міжнар. наук.-практ. конф. «Економічні перспективи підприємництва в Україні» (м. Ірпінь, 10–11 жовт. 2019 р.): у 2 ч. Ірпінь: Університет ДФС України, 2019. Ч. 1. С. 147–150.

20. Ватагович М. І. Наукові підходи до підтримки виробників державою. *Економічний аналіз* : зб. наук. праць. 2018. Вип. 28 (4). С. 338–345.

21. Ватагович М. І. Оцінка ефективності бюджетної підтримки виробників. *Формування ринкових відносин в Україні* : зб. наук. праць. 2019. № 12 (223). С. 45–53.

22. Ватагович М. І. Податкова підтримка інноваційної діяльності виробників в контексті законодавства ЄС про державну допомогу. *Молодіжна наука у контексті суспільно-економічного розвитку країни* : зб. тез доповідей учасників III Міжнар. учнівсько-студентської конф. (м. Черкаси, 22 лист. 2019 р.). Черкаси: Східноєвропейський університет економіки і менеджменту, 2019. С. 13–15.

23. Ватагович М. І. Податкові інструменти фіскального механізму підтримки виробників. *Актуальні питання економіки, обліку, фінансів та права в сучасних умовах* : зб. тез доповідей міжнар. наук.-практ. конф. (м. Полтава, 1 черв. 2019 р.): у 7 ч. Полтава: ЦФЕНД, 2019. Ч. 5. С. 22–23.

24. Ватагович М. І. Стратегія формування фіскального механізму підтримки виробників в Україні в контексті модернізації реального сектора економіки. *Перспективи розвитку управлінських систем у соціальній та економічній сферах України: теорія і практика* : зб. матер. III Всеукр. наук.-практ. Інт.-конф. (м. Київ, 28 лист. 2019 р.). Київ: КУБГ, 2019. С. 175–178.

25. Ватагович М. І. Сучасні наукові підходи до вдосконалення фіскальних інструментів підтримки виробників. *Протидія мінімізації сплати податків: світовий досвід та практика України* : зб. матер. II наук.-практ. круглого столу (м. Ірпінь, 16–17 трав. 2019 р.). Ірпінь: НДІ фіскальної політики, 2019. С. 37–39.

26. Ватагович М. І. Сучасні теоретичні засади митного регулювання в контексті державного регулювання національної економіки: міжнародні аспекти. *Ефективна економіка*. 2017. №8. URL: <http://www.economy.nayka.com.ua>

27. Ватагович М. І. Фіскальний механізм підтримки виробників: сутність і структура. *Світ фінансів*. 2019. №1 (58). С. 63–75.
28. Ватагович М. І., Кощук Т. В. Аналіз бюджетної підтримки виробників в Україні. *Наукові праці НДФІ*. 2019. №3. С. 76–89.
29. Великий тлумачний словник сучасної української мови / уклад. і голов. ред. В. Т. Бусел. К.: Ірпінь : ВТФ «Перун», 2007. 1736 с.
30. Великий тлумачний словник сучасної української мови / уклад. і голов. ред. В. Т. Бусел. К.: Ірпінь : ВТФ «Перун», 2001. 1440 с.
31. Встановлення відповідності умов контрольованих операцій з виробництва на замовлення вимогам законодавства з трансфертного ціноутворення / Брехов С. С., Кощук Т. В., Новицька Н. В. та ін. К.: Алерта, 2019. 110 с.
32. Гахович Н. Г., Завгородня М. Ю. Досвід промислової політики ЄС і перспективи для України. *Проблеми розвитку фінансових інститутів ЄС: збірник матеріалів міжнар. наук. конф.* / НАН України, ДУ «Ін-т екон. та прогнозів. НАН України». К., 2019. С. 108–115. URL: <http://ief.org.ua/docs/scc/10.pdf>
33. Грибовська Ю. М. Облік витрат на інновації: сучасний стан та перспективи розвитку. *Глобальні та національні проблеми економіки*. 2018. № 23. С. 612–617. URL: <http://global-national.in.ua/archive/23-2018/120.pdf>
34. Державна допомога виробникам в Україні: реформування відповідно до норм СОТ та ЄС / за ред. С. Касьянова. Київ : Нора-Друк, 2004. 86 с.
35. Деякі питання визначення середньострокових пріоритетних напрямів інноваційної діяльності галузевого рівня на 2017-2021 роки : Постанова Кабінету Міністрів України від 18.10.2017 р. № 980. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/980-2017-п>
36. Деякі питання реалізації Закону України «Про державну допомогу суб'єктам господарювання» : Розпорядження Антимонопольного комітету

України від 28.12.2015 р. № 43-рп. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0140-16>

37. Довідник № 56 пільг, наданих чинним законодавством по сплаті податків, зборів, інших обов'язкових платежів станом на 01.01.2011 р. / Державна фіскальна служба України. URL: <http://sfs.gov.ua/dovidniki--reestri--perelik/dovidniki-/54005.html>

38. Довідник № 60 податкових пільг станом на 01.01.2012 р. / Державна фіскальна служба України. URL: <http://sfs.gov.ua/dovidniki--reestri--perelik/dovidniki-/54005.html>

39. Довідник № 64 податкових пільг станом на 01.01.2013 р. / Державна фіскальна служба України. URL: <http://sfs.gov.ua/dovidniki--reestri--perelik/dovidniki-/54005.html>

40. Довідник № 69/1 податкових пільг, що є втратами доходів бюджету станом на 01.01.2014 р. / Державна фіскальна служба України. URL: <http://sfs.gov.ua/dovidniki--reestri--perelik/dovidniki-/54005.html>

41. Довідник № 69/2 інших податкових пільг станом на 01.01.2014 р. / Державна фіскальна служба України. URL: <http://sfs.gov.ua/dovidniki--reestri--perelik/dovidniki-/54005.html>

42. Довідник № 73/1 податкових пільг, що є втратами доходів бюджету станом на 01.01.2015 р. / Державна фіскальна служба України. URL: <http://sfs.gov.ua/dovidniki--reestri--perelik/dovidniki-/54005.html>

43. Довідник № 73/2 інших податкових пільг станом на 01.01.2015 р. / Державна фіскальна служба України. URL: <http://sfs.gov.ua/dovidniki--reestri--perelik/dovidniki-/54005.html>

44. Довідник № 77/1 податкових пільг, що є втратами доходів бюджету станом на 01.01.2016 р. / Державна фіскальна служба України. URL: <http://sfs.gov.ua/dovidniki--reestri--perelik/dovidniki-/54005.html>

45. Довідник № 77/2 інших податкових пільг станом на 01.01.2016 р. / Державна фіскальна служба України. URL: <http://sfs.gov.ua/dovidniki--reestri--perelik/dovidniki-/54005.html>

46. Довідник № 81/1 податкових пільг, що є втратами доходів бюджету станом на 31.12.2016 р. / Державна фіскальна служба України. URL: <http://sfs.gov.ua/dovidniki--reestri--perelik/dovidniki-/54005.html>

47. Довідник № 81/2 інших податкових пільг станом на 31.12.2016 р. / Державна фіскальна служба України. URL: <http://sfs.gov.ua/dovidniki--reestri--perelik/dovidniki-/54005.html>

48. Довідник № 85/1 податкових пільг, що є втратами доходів бюджету станом на 31.12.2017 р. / Державна фіскальна служба України. URL: <http://sfs.gov.ua/dovidniki--reestri--perelik/dovidniki-/54005.html>

49. Довідник № 85/2 інших податкових пільг станом на 31.12.2017 р. / Державна фіскальна служба України. URL: <http://sfs.gov.ua/dovidniki--reestri--perelik/dovidniki-/54005.html>

50. Довідник № 91/2 інших податкових пільг станом на 01.01.2019 р. / Державна фіскальна служба України. URL: <http://sfs.gov.ua/dovidniki--reestri--perelik/dovidniki-/54005.html>

51. Довідник №91/1 податкових пільг, що є втратами доходів бюджету станом на 01.01.2019 р. / Державна фіскальна служба України. URL: <http://sfs.gov.ua/dovidniki--reestri--perelik/dovidniki-/54005.html>

52. Дудник Є. Контроль державної допомоги в Україні: Чи ефективно працює АМКУ. URL: <https://nv.ua/ukr/biz/experts/bud-yaku-derzhdomogu-v-ukrajini-kontrolyuye-amku-naskilki-efektivno-vin-ce-robit-50053468.html>

53. Дудник Є. Податкові пільги. Вигода, яка може обернутися пасткою. URL: <https://blog.liga.net/user/edudnik/article/31745>

54. Економічна енциклопедія: у 3 т. / редкол.: С. В. Мочерний (відп. ред.) та ін. К.: Видавничий центр «Академія», 2001. Т.2. 848 с.

55. Енергоємність ВВП за 2007–2018 роки / Державна служба статистики України. URL: [http://www.ukrstat.gov.ua/operativ/operativ2016/sg/ekolog/xls/enem\\_u.xls](http://www.ukrstat.gov.ua/operativ/operativ2016/sg/ekolog/xls/enem_u.xls)

56. Єфименко Т. І. Фіскальна та монетарна безпека національної економіки : монографія. К.: ДННУ «Акад. фін. управління», 2016. 447 с.



57. Жаліло Я. А. Теорія та практика формування ефективної економічної стратегії держави : монографія. К.: НІСД, 2009. 336 с.

58. Желюк Т. Л. Аналіз використання фіскального інструментарію в розвитку інноваційної економіки. *Економічний аналіз*. 2015. Том 22. № 1. С. 117–124.

59. Загальний обсяг витрат за напрямками інноваційної діяльності промислових підприємств / Державна служба статистики України. URL: [http://www.ukrstat.gov.ua/operativ/operativ2019/ni/ind\\_pp/zov\\_id\\_u.xlsx](http://www.ukrstat.gov.ua/operativ/operativ2019/ni/ind_pp/zov_id_u.xlsx)

60. Задорожний З., Ясишена В. Удосконалення нормативно-правового забезпечення обліку у сфері нематеріального виробництва. *Вісник Тернопільського національного економічного університету*. 2019. № 2. С. 123–133.

61. Запатріна І. В. Бюджетний механізм економічного зростання : монографія. К.: Ін-т соц.-екон. стратегій, 2007. 528 с.

62. Звіт Антимонопольного комітету України за 2018 рік : затв. розпорядженням Антимонопольного комітету України від 12.03.2019 р. № 2–рп. 338 с. URL: <http://www.amc.gov.ua/amku/doccatalog/document?id=148160&schema=main>

63. Звіт про результати аудиту ефективності виконання повноважень органами державної влади в частині повноти та своєчасності сплати податків суб'єктами господарювання в сільському господарстві : затв. рішенням Рахункової палати від 23.10.2018 р. № 27-4. 43 с. URL: [https://rp.gov.ua/upload-files/Activity/Collegium/2018/27-4\\_2018/Zvit\\_27-4\\_2018.pdf](https://rp.gov.ua/upload-files/Activity/Collegium/2018/27-4_2018/Zvit_27-4_2018.pdf)

64. Звіти про видатки за економічною класифікацією видатків Державного бюджету України за 2010-2018 рр. / Державна казначейська служба України. URL: <https://www.treasury.gov.ua/ua/file-storage/>

65. Звіти про видатки за програмною класифікацією видатків та кредитування державного бюджету України за 2010-2018 рр. / Державна казначейська служба України. URL: <https://www.treasury.gov.ua/ua/file-storage/>

66. Звіти про видатки за функціональною класифікацією видатків та кредитування бюджету за 2010-2018 рр. / Державна казначейська служба України. URL: <https://www.treasury.gov.ua/ua/file-storage/>

67. Звіти про платежі з виконання державою гарантійних зобов'язань за 2012-2018 рр. / Державна казначейська служба України. URL: <https://www.treasury.gov.ua/ua/file-storage/>

68. Звіти про прострочену заборгованість суб'єктів господарювання перед державою за кредитами (позиками), залученими під державні гарантії за 2011-2019 рр. / Державна казначейська служба України. URL: <https://www.treasury.gov.ua/ua/file-storage/>

69. Золотарев А. Н. Государственное регулирование и поддержка предпринимательской деятельности в отрасли виноградарства и виноделия : автореф. дис. ... канд. экон. наук : 08.00.05. Ставрополь, 2004. 32 с.

70. Інформація про надані державні гарантії у 2010-2018 рр. / Державна казначейська служба України. URL: <https://www.treasury.gov.ua/ua/file-storage/>

71. Інформація про результати виконання плану заходів щодо проведення інституційної реформи у сфері моніторингу та контролю державної допомоги суб'єктам господарювання та реалізації положень Закону України «Про державну допомогу суб'єктам господарювання» URL: <http://www.amc.gov.ua/amku/doccatalog/document?id=141585&schema=main>

72. Капітальні інвестиції за видами економічної діяльності за 2010–2018 роки / Державна служба статистики України. URL [http://www.ukrstat.gov.ua/operativ/operativ2013/ibd/ibd\\_rik/xls/ki\\_rik\\_u\\_e\\_bez.xls](http://www.ukrstat.gov.ua/operativ/operativ2013/ibd/ibd_rik/xls/ki_rik_u_e_bez.xls)

73. Кириленко О. П., Малиняк Б. С. Бюджетні видатки на розвиток інфраструктури держави: теоретичне обґрунтування, вітчизняний досвід. *Фінанси України*. 2008. № 7. С. 3–16.

74. Коновалова Х. Поради підприємцям-початківцям: як фінтехстартапи допомагають в бізнесі. *Сьогодні*. Економічні новини. 12 серпня 2018 р. URL: <https://www.segodnya.ua/ua/economics/business/sovety->

nachinayushchim-predprinimatelyam-kak-fintehstartapy-pomogayut-v-biznese-1158434.html

75. Концепція розвитку цифрової економіки та суспільства України на 2018-2020 роки : Розпорядження Кабінету міністрів України від 17.01.2018 р. № 67-р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/67-2018-p>

76. Корольова О. І. Облік витрат інноваційної діяльності: проблеми та перспективи розвитку. *Формування ринкових відносин в Україні*. 2015. №12 (175). С. 62–65. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/oblik-vitrat-innovatsiynoyi-diyalnosti-problemi-ta-perspektivi-rozvitku>

77. Кравчук В., Ангел Є. Яка промислова політика потрібна Україні для переходу до Індустрії 4.0? *Дзеркало тижня*. 2019. 6-12 квіт. Вип. № 13. URL: [https://dt.ua/macrolevel/yaka-promislova-politika-potribna-ukrayini-dlya-perehodu-do-industriyi-4-0-307765\\_.html/](https://dt.ua/macrolevel/yaka-promislova-politika-potribna-ukrayini-dlya-perehodu-do-industriyi-4-0-307765_.html/)

78. Крисоватий А. І., Василевська Г. В. Новітня парадигма преференційного оподаткування : монографія. К.: Центр учбової літератури, 2013. 260 с.

79. Крисоватий А. І., Кошук Т. В. Інституційне середовище фіскального регулювання соціально-економічних процесів. *Фінанси України*. 2011. №9. С. 18–32.

80. Крисоватий А. І., Мельник В. М., Кошук Т. В. Податкові трансформації в ЄС та податкова політика України в контексті євроінтеграції : моногр. / за ред. А. І. Крисоватого. Тернопіль : ТНЕУ, 2014. 236 с.

81. Крисоватий А.І., Ватагович М.І. Податкові пільги у регулюванні розвитку окремих видів економічної діяльності в Україні. Актуальні проблеми соціально-економічного розвитку: регіональні особливості та світові тенденції: матер. III Всеукр. наук.-практ. Інт.-конф. студентів та молодих вчених. (м. Івано-Франківськ, 23 жовт. 2019 р.). Івано-Франківськ: ДВНЗ «Прикарпатський національний університет імені Василя Стефаника», 2019. С. 325–327 (0,25 д. а., автору належить 0,15 д. а.; особистий внесок:

проаналізовано використання податкових пільг для підтримки вітчизняних виробників).

82. Крисоватий А.І., Кошук Т.В., Ватагович М.І. Податково-бюджетна підтримка виробників у контексті законодавства ЄС у сфері державної допомоги. *Фінанси України*. 2019. №7 (284). С. 35-51 (1,2 д. а., автору належить 0,5 д. а.; особистий внесок: встановлено пріоритети та обмеження у наданні фіскальної підтримки виробникам, пов'язані з імплементацією законодавства ЄС у сфері державної допомоги).

83. Кулик О. Система державної допомоги в Україні: як європейські вимоги можуть зробити її більш ефективною. К., ГО «Український центр європейської політики», 2019. 58 с.

84. Лаптева В. В. Предпринимательское (хозяйственное) право / под ред. В.В. Лаптева, С.С. Занковского. М.: Волтерс Клувер. 2006. 560 с.

85. Литвиненко Я. В. Податкова політика : навч. посіб. Київ : МАУП, 2003. 224 с.

86. Лічак Д. В. Проблеми визначення поняття «державна підтримка суб'єктів господарювання». *Актуальні проблеми держави і права: зб. наук. праць / редкол.: С. В. Ківалов (голов. ред.) та ін.; відп. за вип. Ю. М. Оборотов*. Одеса : Юрид. л-ра, 2009. Вип. 50. С. 403–411.

87. Лобов С. П. Сучасні концепції економічної ефективності діяльності та ефективності управління підприємством. *Ефективна економіка*. 2015. № 4. URL: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=4011>

88. Лободіна З. Архітектоніка бюджетного механізму соціально-економічного розвитку держави. *Світ фінансів*. 2018. №1 (54). С. 45–57.

89. Луніна І. О. Державні фінанси та реформування міжбюджетних відносин : монографія. К.: Наукова думка, 2006. 432 с.

90. Луніна І. О. Державні фінанси України та їх вплив на економічний розвиток: наук. доп. / І. О. Луніна, О. В. Короткевич, Т. П. Вахненко. Київ : Ін-т екон. та прогнозування НАН України, 2000. 96 с.

91. Луніна І. О., Білоусова О. С., Булана О. О. Бюджетно-податкове стимулювання інноваційної діяльності в Україні. *Економіка і прогнозування*. 2016. №1. С. 41–56.
92. Луніна І., Булана О. Державна підтримка підприємств в Україні у контексті структурної модернізації національної економіки. *Світ фінансів*. 2012. № 3. С. 7–18.
93. Мазур Ю. О. Перспективи податкового стимулювання НДДКР в Україні: досвід інноваційно розвинутих країн. *Економіка промисловості*. 2016. №2 (74). С. 33–48. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/perspektivi-podatkovogo-stimulyuvannya-nddkr-v-ukrayini-dosvid-innovatsiyno-rozvinutih-krayin/pdf>
94. Малый экономический словарь / под ред. А. Н. Азрилияна. М.: Институт новой экономики, 2000. 1087 с.
95. Мельник В. М. Обмежувальна та стимулювальна роль податків. *Фінанси України*. 2006. №1. С. 31–37.
96. Мельник В. М. Оподаткування: наукове обґрунтування та організація процесу : монографія. К.: «Комп'ютерпрес», 2006. 277 с.
97. Мельник В. М. Фіскальний механізм забезпечення соціального розвитку України : монографія / В. М. Мельник, І. Г. Канцур, М. М. Мельник. Тернопіль : ФОП Осадца В. М., 2017. 200 с.
98. Мельник В. М., Борзенкова О. Д. Фіскальні та регулюючі ефекти адміністрування податку на прибуток в Україні. *Проблеми і перспективи розвитку підприємництва*. 2011. №1. С. 118–125.
99. Мельник В. М., Мельничук Г. С. Вплив бюджетно-податкового регулювання на розвиток промислового виробництва в Україні. *Фінанси України*. 2008. № 12. С. 44-52.
100. Мельник В. М., Мельничук Г. С. Податкові важелі підтримки вітчизняних товаровиробників у посткризовий період: новації Податкового кодексу. *Фінанси України*. 2011. № 8. С. 51–58.

101. Мельничук Г. С. Аналіз стану надання податкових пільг вітчизняній промисловості (за видами економічної діяльності). *Економічний аналіз*. 2013. Вип. 12. Ч. 2. С. 273–277.

102. Мельничук Г. С. Бюджетно-податкові механізми захисту вітчизняних товаровиробників : дис. ... канд. екон. наук : 08.00.08. Ірпінь, 2012. 261 с.

103. Мельничук Г. С. Бюджетно-податкові механізми захисту вітчизняних товаровиробників : автореферат дис. ... канд. екон. наук : 08.00.08. Ірпінь, 2012. 21 с.

104. Мельничук Г. С. Концептуальні основи формування бюджетно-податкового механізму захисту вітчизняних товаровиробників в Україні. *Вісник ЖДТУ*. Серія: Економічні науки. 2012. № 4 (62). С. 377–380.

105. Мельничук Г. С. Податкові пільги з податку на прибуток підприємств в Україні: сучасні реалії та напрями реформування. *Бюджетно-податкова політика та регіональний розвиток України*: матеріали міжнар. наук.-практ. конф. (м. Ірпінь, 22 травня 2015 р.). Ірпінь : Видавництво НУДПСУ, 2015. С. 327–330.

106. Методичні рекомендації з відображення в обліку державної фінансової підтримки агропромислового виробництва / за ред. В. М. Гаврилюка, В. М. Жука. К.: ННЦ «Інститут аграрної економіки», 2010. 32 с.

107. Надання лише податкових пільг для підприємств літакобудування недостатньо для стабільного розвитку цієї галузі / Рахункова палата. URL: <https://rp.gov.ua/PressCenter/News/?id=304>

108. Назукова Н. М. Податкове стимулювання інвестицій у контексті інноваційно-орієнтованого економічного зростання: європейський досвід та українські реалії. *Інвестиції: практика та досвід*. 2019. № 6. С. 14–21.

109. Нова індустріалізація – реальний шанс для України / розроблено експертною групою під керівництвом В. С. Новицького. Київ: Антикризова рада громадських організацій України, 2018. 39 с.

110. Новицька Н. В. Розвиток акцизного оподаткування нафтопродуктів в Україні. *Економіст*. 2014. № 6. С. 56–61.
111. Обстеження інноваційної діяльності в економіці України за період 2014-2016 років (за міжнародною методологією). URL: [https://ukrstat.org/uk/druk/publicat/kat\\_u/publnauka\\_u.htm](https://ukrstat.org/uk/druk/publicat/kat_u/publnauka_u.htm)
112. Офіційний сайт Державної казначейської служби України. URL: <https://www.treasury.gov.ua/ua>
113. Офіційний сайт Державної служби статистики України. URL: <http://www.ukrstat.gov.ua/>
114. Офіційний сайт Державної фіскальної служби України. URL: <http://sfs.gov.ua/>
115. Павлова Г. Є. Державна підтримка як складова системи державного регулювання аграрного сектора економіки. *Інвестиції: практика та досвід*. 2013. № 11. С. 18–21.
116. Перший етап модернізації економіки України: досвід та проблеми / О. М. Алимов, О. І. Амоша та ін.; за заг. ред. В. І. Ляшенка; ІЕП НАН України, КПУ. Запоріжжя : КПУ, 2014. 798 с.
117. Петраков Я. В. Підходи до оцінки впливу фіскального регулювання на ринки різного типу. *Економіка і суспільство*. 2016. Вип. 7. С. 818–824.
118. Петруненко Я. Поняття державної підтримки суб'єктів господарювання як засобу забезпечення ефективного використання бюджетних коштів. *Господарське право і процес*. 2018. № 6. С. 110–115.
119. Пигу А. Экономическая теория благосостояния / пер. с англ.; общ. ред. С. П. Аукуционек. М.: Прогресс, 1985. Т. 1. 512 с.
120. План заходів щодо проведення інституційної реформи у сфері моніторингу та контролю державної допомоги суб'єктам господарювання та реалізації положень Закону України «Про державну допомогу суб'єктам господарювання»: Розпорядження КМУ від 04.03.2013 р. № 102-р. URL: <http://www.amc.gov.ua/amku/doccatalog/document?id=120941&schema=main>

121. Податки і збори: сучасні тенденції та перспективи / Вдовиченко А. М. та ін.; за заг. ред. В. М. Мазярчука. Київ: «ФООП Лопатіна О. О.», 2019. 392 с.

122. Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#n8427>

123. Податок на прибуток підприємств в Україні у 2011-2016 роках / Сибірянська Ю., Пірнікоза П.; за заг. ред. В. М. Мазярчука. К., 2017. 39 с.

124. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати» : Наказ Міністерства фінансів України від 31.12.1999 р. № 318. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00>

125. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 8 «Нематеріальні активи» : Наказ Міністерства фінансів України від 18.10.1999 р. № 242. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0750-99>

126. Про бюджетну класифікацію : Наказ Міністерства фінансів України від 14.01.2011 р. № 11. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0011201-11/ed20130117>

127. Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законів України щодо податкової реформи : Закон України від 28 грудня 2014 р. № 71-VIII. URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/71-19/>

128. Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України щодо забезпечення збалансованості бюджетних надходжень у 2016 році : Закон України від 24.12.2015 р. № 909-VIII. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/909-19>

129. Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України щодо забезпечення збалансованості бюджетних надходжень у 2018 році : Закон України від 07.12.2017 р. № 2245-VIII. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2245-19>

130. Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких інших законодавчих актів України : Закон України від 31 липня 2014 р. № 1621-VII. URL: <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/1621-18/>



131. Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо покращення інвестиційного клімату в Україні : Закон України від 21.12.2016 р. № 1797-VIII. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1797-19>

132. Про державну допомогу суб'єктам господарювання : Закон України від 01.07.2014 р. № 1555-VII. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1555-18>

133. Про державну допомогу суб'єктам господарювання : Закон України від 01.07.2014 р. № 1555-VII. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1555-18>

134. Про державну підтримку сільського господарства України : Закон України від 24.06.2004 р. № 1877-IV. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1877-15>

135. Про затвердження Інструкції щодо застосування економічної класифікації видатків бюджету та Інструкції щодо застосування класифікації кредитування бюджету : Наказ Міністерства фінансів України від 12.03.2012 р. № 333. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0456-12>

136. Про затвердження критеріїв оцінки допустимості державної допомоги суб'єктам господарювання на проведення наукових досліджень, технічний розвиток та інноваційну діяльність : Постанова Кабінету Міністрів України від 07.02.2018 р. № 118. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/118-2018-%D0%BF>

137. Про затвердження критеріїв оцінки допустимості державної допомоги на відновлення платоспроможності та реструктуризацію суб'єктів господарювання : Постанова Кабінету Міністрів України від 31.01.2018 р. №36. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/36-2018-%D0%BF>

138. Про затвердження переліку пріоритетних галузей економіки : Розпорядження Кабінету Міністрів України від 14.08.2013 р. № 843-р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/843-2013-p#n7>

139. Про затвердження Типового положення з планування, обліку і калькулювання собівартості науково-дослідних та дослідно-конструкторських робіт : Постанова Кабінету Міністрів України від 20.07.1996 р. № 830. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/830-96-%D0%BF>

140. Про основні напрями бюджетної політики на 2018-2020 роки : Проект постанови Верховної Ради України від 15.06.2017 р. № 6591. URL: [http://search.ligazakon.ua/l\\_doc2.nsf/link1/DH53300A.html](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/DH53300A.html)

141. Про реструктуризацію системи Співтовариства з оподаткування продуктів енергії та електроенергії : Директива Ради ЄС від 27.10.2003 р. № 2003/96/ЄС. URL: <http://www.minjust.gov.ua/45885>

142. Про стимулювання інвестиційної діяльності у пріоритетних галузях економіки з метою створення нових робочих місць : Закон України від 06.09.2012 р. № 5205-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/5205-17>

143. Про схвалення Концепції реформування системи державної допомоги суб'єктам господарювання : Розпорядження Кабінету Міністрів України від 13.01.2010 р. № 81-р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/81-2010-%D1%80>

144. Програма діяльності Кабінету Міністрів України на 2020 рік. URL: <https://program.kmu.gov.ua/>

145. Проект Стратегії розвитку високотехнологічних галузей до 2025 року: Міністерство розвитку економіки, торгівлі та сільського господарства України. URL: <http://www.me.gov.ua/Documents/Detail?lang=uk-UA&id=c9b6f0b0-1ed5-4aba-a25e-f824405ccc64&>

146. Прутська О. О., Ярова Ю. М. Державна підтримка підприємницької діяльності в аграрному секторі. *Збірник наукових праць ВНАУ: Серія економічні науки*. 2013. Вип. 1(67). Том. 1. С. 112–122.

147. Пушкарева В. М. История финансовой мысли и политики налогов: учеб. пособ. М.: ИНФРА-М, 1996. 256 с.

148. Річний звіт Антимонопольного комітету України за 2016 рік : затв. Розпорядженням Антимонопольного комітету України від 14.03.2017 № 2-рп. 237 с. URL: <http://www.amc.gov.ua/amku/doccatalog/document?id=133712>

149. Річний звіт про надання державної допомоги суб'єктам господарювання в Україні за 2017 рік : затв. Розпорядженням

Антимонопольного комітету України від 31.08.2018 р. № 17-рп. 24 с. URL: <http://www.amc.gov.ua/amku/doccatalog/document?id=143931&schema=main>

150. Річний звіт про надання державної допомоги суб'єктам господарювання в Україні за 2018 рік : затв. Розпорядженням Антимонопольного комітету України від 29.08.2019 р. № 15-рп. 44 с.

151. Розвиток промисловості для забезпечення зростання та оновлення української економіки : науково-аналітична доповідь / за ред. Л. В. Дейнеко; НАН України, ДУ «Ін-т екон. та прогноз. НАН України». К., 2018. 158 с.

152. Сибірянська Ю. В., Волочай А. С. Теоретичні та прикладні аспекти застосування податкових пільг в Україні. *Економіка: теорія та практика*. 2014. № 1. С. 49–56. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/econom\\_2014\\_1\\_11](http://nbuv.gov.ua/UJRN/econom_2014_1_11)

153. Синчак В. П. Еволюція наукової думки в оподаткуванні та її реалізація в податкових системах : монографія. Київ-Хмельницький : Вид-во ХУУП, 2006. 294с.

154. Слатвінська М. О. Податкові пільги як інструмент реалізації фіскальної політики. *Вісник сумського національного аграрного університету. Серія Економіка і менеджмент*. 2017. № 12. URL: <http://dspace.oneu.edu.ua/jspui/handle/123456789/7254>

155. Собкевич О. В. Проблеми реального сектора економіки України у контексті економічної безпеки держави. *Глобальні та національні проблеми економіки*. 2017. Вип. 15. с. 136–141.

156. Соколовська А. М. Проблеми моніторингу ефективності надання податкових пільг в Україні. *Фінанси України*. 2011. № 3. С. 42–53.

157. Соколовська А. М., Райнова Л. Б. Податкові інструменти стимулювання НДДКР у Європі та світі: дизайн і особливості використання. *Фінанси України*. 2017. № 11. С. 65–88.

158. Стадник М. В. Адміністрування податку на прибуток: вітчизняні реалії і міжнародні орієнтири : дис. ... канд. екон. наук : 08.00.08. Ірпінь, 2019. 313 с. URL: <http://ir.stu.cn.ua/bitstream/handle/123456789/18356/%d0%94%d0%b8%d1%81%d0>

%b5%d1%80%d1%82%d0%b0%d1%86%d1%96%d1%8f%20%d0%a1%d1%82%d0%b0%d0%b4%d0%bd%d0%b8%d0%ba%20%d1%81%d0%b0%d0%b9%d1%82.pdf?sequence=1&isAllowed=y

159. Стігліц Д. Е. Економіка державного сектора / пер. з англ. А. Олійник, Р. Скільський. К.: Основи, 1998. 854 с.

160. Столярець Г. М. Бюджетне фінансування економічного зростання. *Вісник Національного університету «Львівська політехніка». Проблеми економіки та управління.* 2007. № 579. С. 273–276. URL: [http://ena.lp.edu.ua/bitstream/ntb/34091/1/58\\_273-276.pdf](http://ena.lp.edu.ua/bitstream/ntb/34091/1/58_273-276.pdf)

161. Стюарт Ю., Цемнолонскіс С. Державна допомога в окремих «чутливих» галузях економіки України. *Економіка України.* 2015. №11. С. 32–44.

162. Стюарт Ю., Цемнолонскіс С., Рогінська Я. Звіт про створення карти регіонального розподілу державної допомоги в Україні. Гармонізація системи державних закупівель в Україні зі стандартами ЄС. 2014. 60 с.

163. Сучасна парадигма фіскальної політики України в умовах формування суспільства сталого розвитку: моногр. / за наук. ред. А. І. Крисоватого. Тернопіль: ТНЕУ, 2015. 460 с.

164. Тищенко О. П. Держава та її функції в економіці: ретроспективний аналіз наукових теорій до кейнсіанського періоду. *Актуальні проблеми економіки.* 2012. №7(133). С. 49–60.

165. Толковый словарь русского языка / под ред. Д. Н. Ушакова. М.: Гос. ин-т «Сов. энцикл.»; ОГИЗ; Гос. изд-во иностр. и нац. слов. Т. 2. 532 с.

166. Угода про асоціацію між Україною, з однієї сторони, та Європейським Союзом, Європейським Співтовариством з атомної енергії і їхніми державами-членами, з іншої сторони від 27.06.2014 р. URL: [https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/984\\_011](https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/984_011)

167. Удосконалення управління державними фінансами та реформування податкової системи України / за ред. Т. І. Єфименко. К.: ДННУ «Акад. фін. управління», 2015. 446 с.

168. Україна 2030: Доктрина збалансованого розвитку. Видання друге. Львів : Кальварія, 2017. 164 с.
169. Федосєєнко І. Г. Теоретичні узагальнення щодо сутності державної підтримки розвитку підприємництва. *Економіка розвитку*. 2012. № 3(63). С. 9–13.
170. Федосов В. М., Опарін В. М., Львовчкін С. В. Інституційна фінансова інфраструктура України: сучасний стан та проблеми розвитку. *Фінанси України*. 2008. № 12. С. 3–21.
171. Фінанси: навч.-метод. посіб. 3-тє видання / О. Р. Романенко, С. Я. Огородник, М. С. Зязюн, А. А. Славкова. К.: КНЕУ, 2008. 387 с.
172. Хьольцлер Х., Лібанова Е., Єфименко Т. та ін. Звіт про результати дослідження державної підтримки суб'єктів господарювання в Україні. Гармонізація системи державних закупівель в Україні зі стандартами ЄС. 2015. 211 с. URL: [http://eupublicprocurement.org.ua/wpcontent/uploads/2015/04/STATE?SUPPORT?STUDY\\_UKR\\_20.04.2015.pdf](http://eupublicprocurement.org.ua/wpcontent/uploads/2015/04/STATE?SUPPORT?STUDY_UKR_20.04.2015.pdf)
173. Цивільний кодекс України від 16.01.2003 р. № 435-IV. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/435-15>
174. Чередниченко Г. А. Проблема державного регулювання зовнішніх ефектів діяльності суб'єктів господарювання. *Торгівля і ринок України*. Донецьк : ДонНУЕТ, 2007. № 24. С. 113–118.
175. Черніков Д. О. Модернізація системи державної підтримки суб'єктів господарювання в Україні : аналітична доповідь / за ред. Я. А. Жаліла. К.: НІСД, 2013. 28 с.
176. Чинники і тренди економічного зростання в Україні : колективна монографія / за ред. М. І. Скрипниченко; НАН України, ДУ «Ін-т екон. та прогнозів. НАН України». К., 2018. 386 с. URL: <http://ief.org.ua/docs/mg/302.pdf>
177. Чуркіна І. Є. Еволюція наукових концепцій щодо проблематики бюджетної системи. *Вісник соціально-економічних досліджень*. 2014. Вип. 2 (53). С. 164–172.

178. Шовкун І. А. Локалізація виробництва – світова практика та висновки для України. *Економіка і прогнозування*. 2017. № 2. С. 31–56.

179. Шумпетер Й. А. Теорія економічного розвитку: Дослідження прибутків, капіталу, кредиту, відсотка та економічного циклу / пер. з англ. В. Старка. Київ : Видавничий дім «Києво-Могилянська академія», 2011. 242 с.

180. Як втримати макростабільність та прискорити економіку. Порядок денний для нової парламентської коаліції та уряду: аналітична записка, підготовлена командою Центру економічної стратегії, липень 2019 р. 45 с.

181. A Study on R&D Tax Incentives: Final report / European Commission. 2014. Working paper № 52-2014. 125 p. URL: [https://ec.europa.eu/futurium/en/system/files/ged/28-taxud-study\\_on\\_rnd\\_tax\\_incentives\\_-\\_2014.pdf](https://ec.europa.eu/futurium/en/system/files/ged/28-taxud-study_on_rnd_tax_incentives_-_2014.pdf)

182. Appelt S., Bajgar M., Criscuolo Ch., Galindo-Rueda F. R&D Tax Incentives: Evidence on design, incidence and impacts. 2016. OECD Science, Technology and Industry Policy Papers. № 32. OECD Publishing, Paris. URL: <https://www.oecd-ilibrary.org/docserver/5jlr8fldqk7j-en.pdf?expires=1577190158&id=id&accname=guest&checksum=73D537939F632F7CC4234C1F6FEB872F>

183. Asen E. Patent Box Regimes in Europe. June 20, 2019. URL: <https://taxfoundation.org/patent-box-regimes-europe-2019/>

184. Bericht der Bundesregierung über die Entwicklung der Finanzhilfen des Bundes und der Steuervergünstigungen für die Jahre 2013 bis 2016 (25. Subventionsbericht). Deutscher Bundestag. Drucksache 18/5940. URL: [https://www.bundesfinanzministerium.de/Content/DE/Standardartikel/Themen/Oeffentliche\\_Finzen/Subventionspolitik/2015-08-26-subventionsbericht-25-vollstaendig.pdf?\\_\\_blob=publicationFile&v=2](https://www.bundesfinanzministerium.de/Content/DE/Standardartikel/Themen/Oeffentliche_Finzen/Subventionspolitik/2015-08-26-subventionsbericht-25-vollstaendig.pdf?__blob=publicationFile&v=2)

185. Buigues P., Sekkat K. Industrial policy in Europe, Japan and the USA: Amounts, mechanisms and effectiveness. Palgrave-McMillan, 2009. 224 p.

186. Commission notice on the application of the State aid rules to measures relating to direct business taxation. *Official Journal of the European Communities*.

1998. C 384. 10 December. P. 3–9. URL: [https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/PDF/?uri=CELEX:31998Y1210\(01\)&from=EN](https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/PDF/?uri=CELEX:31998Y1210(01)&from=EN)

187. Commission Recommendation of 6 May 2003 concerning the definition of micro, small and medium-sized enterprises. *Official Journal of the European Communities*. 2003. L 124. 20 May. P. 36–41. URL: <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/?uri=CELEX:32003H0361>

188. Commission Regulation (EU) № 1407/2013 of 18 December 2013 on the application of Articles 107 and 108 of the Treaty on the Functioning of the European Union to de minimis aid. *Official Journal of the European Communities*. 2013. L 352. 24 December. P. 1–8. URL: <https://publications.europa.eu/en/publication-detail/-/publication/c1563d04-6c73-11e3-9afb-01aa75ed71a1>

189. Commission Regulation (EU) № 651/2014 of 17 June 2014 declaring certain categories of aid compatible with the internal market in application of Articles 107 and 108 of the Treaty. *Official Journal of the European Communities*. 2014. L 187. 26 June. P. 1–78. URL: <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/PDF/?uri=CELEX:32014R0651&from=EN>

190. Communication from the Commission – Framework for State aid for research and development and innovation. *Official Journal of the European Communities*. 2014. C 198. 27 June. P. 1–29. URL: [https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/?uri=uriserv%3AOJ.C\\_.2014.198.01.0001.01.ENG](https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/?uri=uriserv%3AOJ.C_.2014.198.01.0001.01.ENG)

191. Communication from the Commission – Guidelines on State aid for environmental protection and energy 2014–2020. *Official Journal of the European Communities*. 2014. C 200. 28 June. P. 1–55. URL: <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/?uri=CELEX%3A52014XC0628%2801%29>

192. Communication from the Commission – Rescue and restructuring aid and closure aid for the steel sector. *Official Journal of the European Communities*. 2002. C 70. 19 March. P. 21–22. URL: [https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/ALL/?uri=CELEX:52002XC0319\(04\)](https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/ALL/?uri=CELEX:52002XC0319(04))

193. Consolidated version of the Treaty on the Functioning of the European Union. *Official Journal of the European Communities*. 2008. C 115. 09 May. P. 47–

199. URL: <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/?uri=OJ:C:2008:115:TOC>
194. European innovation scoreboard 2019 – Database. Luxembourg: Publications Office of the European Union, 2019. URL: <https://ec.europa.eu/docsroom/documents/36062/attachments/1/translations/en/renditions/native>
195. Frascati Manual 2002. Proposed Standard Practice for Surveys on Research and Experimental Development. OECD Publishing, Paris. URL: [https://read.oecd-ilibrary.org/science-and-technology/frascati-manual-2002\\_9789264199040-en#page1](https://read.oecd-ilibrary.org/science-and-technology/frascati-manual-2002_9789264199040-en#page1)
196. Frascati Manual 2015: Guidelines for Collecting and Reporting Data on Research and Experimental Development. In series: The Measurement of Scientific, Technological and Innovation Activities. OECD Publishing, Paris. URL: [https://read.oecd-ilibrary.org/science-and-technology/frascati-manual-2015\\_9789264239012-en#page1](https://read.oecd-ilibrary.org/science-and-technology/frascati-manual-2015_9789264239012-en#page1)
197. Global Innovation Index 2019. Creating Healthy Lives – The Future of Medical Innovation / Ed. S. Dutta, B. Lanvin, S. Wunsch-Vincent. Cornell University, INSEAD, World Intellectual Property Organization (WIPO), 2019. URL: [https://www.wipo.int/edocs/pubdocs/en/wipo\\_pub\\_gii\\_2019.pdf](https://www.wipo.int/edocs/pubdocs/en/wipo_pub_gii_2019.pdf)
198. Grigolon L., Leheyda N. State aid in times of crisis: is it always good aid? The case of the European automobile market. *ZEW Centre for European Economic Research Working Papers*. 2012. 44 p. URL: <https://www.economics.mcmaster.ca/documents/grigolon/GrigolonLeheydaStateAid.pdf>
199. Gross domestic expenditure on R&D (GERD). 2007-2017 (% relative GDP) / Eurostat. URL: [https://ec.europa.eu/eurostat/statistics-explained/index.php?title=R\\_%26\\_D\\_expenditure#Gross\\_domestic\\_expenditure\\_on\\_R\\_.26\\_D](https://ec.europa.eu/eurostat/statistics-explained/index.php?title=R_%26_D_expenditure#Gross_domestic_expenditure_on_R_.26_D)
200. Guidelines on Regional state aid for 2014–2020. *Official Journal of the European Communities*. 2013. C 209. 23 July. P. 1–45. URL: [https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/?uri=CELEX:52013XC0723\(03\)](https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/?uri=CELEX:52013XC0723(03))



201. Harmful Tax Practices – 2017 Progress Report on Preferential Regimes. Inclusive Framework on BEPS: Action 5. URL: [https://read.oecd-ilibrary.org/taxation/harmful-tax-practices-2017-progress-report-on-preferential-regimes\\_9789264283954-en#page1](https://read.oecd-ilibrary.org/taxation/harmful-tax-practices-2017-progress-report-on-preferential-regimes_9789264283954-en#page1)

202. National Innovation Systems. OECD: Committee for Scientific and Technological Policy. 1997. 49 p.

203. OECD Review of National R&D Tax Incentives and Estimates of R&D Tax Subsidy Rates, 2017. TAX4INNO Project 674888. 2018. 18 April. URL: <http://www.oecd.org/sti/rd-tax-stats-design-subsidy.pdf>

204. OECD Review of National R&D Tax Incentives and Estimates of R&D tax Subsidy rates, 2018. TAX4INNO Project 674888. 2019. 04 February. URL: <https://ec.europa.eu/research/participants/documents/downloadPublic/dzZzOEIJYjloZEJ3bGRkQTh1dnNtSDNaZIF4d21nZIBSdzNkWW42M3owMGRDMitSUMZJR21BPT0=/attachment/VFEyQTQ4M3ptUWN4TldrYzBCaTZjTXhmNkFFdXVyemY=>

205. Rodrik D. Industrial policy for the twenty-first century / Centre for Economic Policy Research. 2004. *CEPR Discussion Papers*. № 4767. P. 9–14.

206. Snapshot of Ukraine's Energy Sector: Institutions, Governance and Policy Framework. OECD. 2019. URL: <https://www.oecd.org/eurasia/competitiveness-programme/eastern-partners/Snapshot-of-Ukraines-Energy-Sector-EN.pdf>

207. Survey of Global Investment and Innovation Incentives. Deloitte, 2018, Nov. URL: <https://www2.deloitte.com/content/dam/Deloitte/global/Documents/Tax/dttl-tax-survey-of-global-investment-and-innovation-incentives.pdf>

208. Tax incentives for research and development: trends and issues. *OECD Science, Technology and Industry Policy Papers*. 2003. 05 Mar. URL: <http://www.oecd.org/sti/inno/2498389.pdf>

209. Ukraine hit the 53rd place in the Bloomberg innovation rating, having gone down by 7 positions over a year. URL: <https://ain.ua/en/2019/01/23/ukraine-innovation-rating/>

210. Warwick K., Nolan A. Evaluation of Industrial Policy: Methodological Issues and Policy Lessons. *OECD Science, Technology and Industry Policy Papers*. 2014. № 16. URL: <http://www.oecd-ilibrary.org/docserver/download/5jz181jh0j5k-en.pdf?expires=1508774649&id=id&accname=guest&checksum=59EF8571D72AB39B17B55FC23A0C4F75>

211. Worldwide R&D Incentives Reference Guide 2019. Ernst & Young. URL: [https://www.ey.com/Publication/vwLUAssets/ey-2019-worldwide-rd-incentives-reference-guide/\\$FILE/ey-2019-worldwide-rd-incentives-reference-guide.pdf](https://www.ey.com/Publication/vwLUAssets/ey-2019-worldwide-rd-incentives-reference-guide/$FILE/ey-2019-worldwide-rd-incentives-reference-guide.pdf).

## **ДОДАТКИ**

## Додаток А

**Наукові підходи до трактування змісту понять  
«підтримка», «державна підтримка» тощо\***

Автор	Трактування сутності поняття
Тлумачний словник Д. Ушакова	Термін «підтримка» має два значення, які можна розглядати з економічної точки зору: перше – «допомога, сприяння», друге – «опора для чого-небудь» [165, с. 243].
Тлумачний словник під ред. В.Т. Бусел	Підтримка визначається як те, що зберігає чию-небудь життєдіяльність, підкріплює, зміцнює кого-небудь [30, с. 785].
О. Золотарьов	Державна підтримка – це діяльність держав, суб'єктів ринкових відносин та громадських структур, що спрямована на ефективне функціонування економіки [69, с. 12].
В. Лаптева, С. Занковський	Державна підтримка – це сукупність організаційних, правових, економічних та інших заходів впливу на розвиток господарської діяльності та вирішення соціальних проблем [84, с. 124].
О. Прутська, Ю. Ярова	Державна підтримка – це спосіб впливу на суб'єкти господарювання, спрямований на вирішення певних завдань розвитку економіки шляхом застосування сукупності інструментів і форм [146, с. 114].
В. Гаврилюк, В. Жук	Державна фінансова підтримка – це цілеспрямоване державне регулювання виробничої діяльності господарюючих суб'єктів шляхом спрямування бюджетних коштів за програмами соціально-економічного розвитку або надання податкових пільг [106, с. 9].
І.Г. Федосєєнко	Державна підтримка розвитку підприємництва – це складова державного регулювання економіки, що становить сукупність заходів фінансового та нефінансового характеру, які здійснюються державою з метою забезпечення сталого функціонування підприємницьких структур, що в остаточному сприятиме розвитку підприємництва в державі [169].
Я. Петруненко	Державна підтримка суб'єктів господарювання – це врегульована законодавством діяльність уповноважених державних органів, що полягає в розробленні та реалізації цільових програм або наданні в індивідуальному порядку фінансової підтримки суб'єкту господарювання, який має важливе стратегічне значення або відповідає іншим критеріям, визначеним у програмі, за рахунок коштів державного бюджету у будь-якій формі та з метою забезпечення стабільності національної економіки, підвищення конкурентоздатності вітчизняного товаровиробника, оздоровлення окремих галузей економіки, забезпечення соціально-економічного добробуту в державі [118, с. 114].
Д.В. Лічак	Державна підтримка – це сукупність економічних, організаційних та правових механізмів, завдяки яким суб'єктам господарювання надається державою через інфраструктуру підтримки суб'єктів господарювання необхідне сприяння фінансового, організаційного, інформаційного та матеріально-технічного характеру з метою створення умов для формування і розвитку суб'єктів господарювання у різних галузях народного господарства [86, с. 410].

\*Узагальнено автором.

## Додаток Б

## Динаміка обсягу податкових пільг в розрізі видів податків і зборів в Україні у 2010-2018 рр., млн грн\*

Податок/збір	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018
Податок на прибуток підприємств	26991,14	47559,71	25868,41	18723,18	22135,20	27707,03	75461,13	60197,58	72044,38
Плата за землю	3596,14	3420,05	3675,04	3952,74	–	–	–	–	–
ПДВ	147984,54	84347,78	88321,52	78074,16	91182,31	141328,48	104986,67	122892,88	147514,51
Акцизний податок з вироблених в Україні підакцизних товарів	13223,76	15600,30	15520,98	38019,75	28280,10	21646,08	30091,37	41115,91	49957,00
Акцизний податок з ввезених на митну територію України підакцизних товарів	0,0	592,20	720,42	5022,92	6258,56	10006,73	16446,84	21209,24	24253,60
Податок на майно	–	–	–	–	2826,48	4305,59	6170,02	7264,24	10156,20
Збір за місця для паркування транспортних засобів	0,0	0,18	0,11	0,0	0,001	0,002	56,30	32,74	11,10
Податкові пільги з інших податків	103,08	0,74	0,0002	0,01	0,015	0,0210	1,72	0,02	0,02
Разом податкових пільг	191898,66	151520,95	134106,48	143792,76	150682,67	204993,93	233214,05	252712,61	303936,81

\* Складено та розраховано за [114].

## Додаток В

## Структура наданих податкових пільг в розрізі видів податків і зборів в Україні у 2010-2018 рр., у %\*

Податок/збір	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018
Податок на прибуток підприємств	14,07	31,39	19,29	13,02	14,69	13,52	32,36	23,82	23,70
Плата за землю	1,87	2,26	2,74	2,75	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
ПДВ	77,12	55,67	65,86	54,30	60,51	68,94	45,02	48,63	48,53
Акцизний податок з вироблених в Україні підакцизних товарів	6,89	10,30	11,57	26,44	18,77	10,56	12,90	16,27	16,44
Акцизний податок з ввезених на митну територію України підакцизних товарів	0	0,39	0,54	3,49	4,15	4,88	7,05	8,39	7,98
Податок на майно	0	0	0	0	1,88	2,10	2,65	2,87	3,34
Збір за місця для паркування транспортних засобів	0	0,0001	0,00008	0	0,0000007	0,000001	0,024	0,013	0,0037
Податкові пільги з інших податків	0,05	0,0005	0,0000001	0,000007	0,000010	0,00001	0,0007	0,00001	0,00001
Разом податкових пільг	100,00	100,00	100,00	100,00	100,00	100,00	100,00	100,00	100,00

\* Складено та розраховано за [114].

## Додаток Г

**Структура кількості пільг з ПДВ для виробників окремих видів економічної діяльності  
за КВЕД в Україні у 2013-2016 рр., у %\***

Назва виду діяльності за КВЕД	2013		2014		2015		2016	
	втрати бюджету	інші види пільг	втрати бюджету	інші види пільг	втрати бюджету	інші види пільг	втрати бюджету	інші види пільг
Сільське, лісове та рибне господарства	52	5	61	6	66	7	36	7
Добувна промисловість і розроблення кар'єрів	0	2	0	2	0	1	0	1
Переробна промисловість	5	30	5	29	3	30	13	31
Разом інші види економічної діяльності	43	63	34	63	31	62	51	61
Всього	100	100	100	100	100	100	100	100

\* Складено та розраховано за [121, с. 106-107].

## Додаток Д

**Структура кількості пільг з податку на прибуток підприємств для окремих видів економічної діяльності  
за КВЕД в Україні у 2013-2016 рр., у %\***

Назва виду діяльності за КВЕД	2013		2014		2015		2016	
	втрати бюджету	інші види пільг	втрати бюджету	інші види пільг	втрати бюджету	інші види пільг	втрати бюджету	інші види пільг
Добувна промисловість і розроблення кар'єрів	3	0	3	0	0	0	0	0
Переробна промисловість	28	1	31	7	34	17	36	15
Постачання електроенергії, газу, пари та кондиційованого повітря	6	0	4	10	0	4	0	3
Будівництво	4	0	4	0	8	0	8	0
Разом інші види економічної діяльності	59	99	58	83	58	79	56	82
Всього	100	100	100	100	100	100	100	100

\* Складено та розраховано за [123, с. 32-33].



## Додаток Е

**Динаміка окремих показників надання субсидій, поточних і капітальних трансфертів підприємствам (установам, організаціям) зі зведеного бюджету України в 2010-2018 рр.\***

Показники	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018
Обсяг субсидій, поточних та капітальних трансфертів підприємствам (установам, організаціям) із зведеного бюджету, млн грн	41154,8	45484,5	61621,5	41515,2	42571,8	36351,1	43906,5	82774,8	107375,7
Частка субсидій, поточних та капітальних трансфертів підприємствам (установам, організаціям) у видатках зведеного бюджету, %	10,89	10,91	12,51	8,21	8,14	5,35	5,25	7,83	8,59
Частка субсидій та поточних трансфертів підприємствам (установам, організаціям) у поточних видатках зведеного бюджету, %	7,63	6,57	9,56	6,17	7,37	4,04	3,07	4,59	4,57
Частка капітальних трансфертів підприємствам (установам, організаціям) у капітальних видатках Зведеного бюджету, %	47,88	49,68	45,23	41,30	27,30	22,98	28,03	38,86	39,39

\* Розраховано та складено за [64].

## Додаток Ж

**Динаміка окремих показників надання субсидій, поточних і капітальних трансфертів підприємствам (установам, організаціям) зі зведеного бюджету України в 2010-2018 рр.\***

Показники	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018
Обсяг субсидій, поточних та капітальних трансфертів підприємствам (установам, організаціям) із державного бюджету, млн грн	32756,9	31171,6	35136,6	27234,6	18805,2	13205,5	13602,1	21485,1	33749,9
Частка субсидій, поточних та капітальних трансфертів підприємствам (установам, організаціям) у видатках державного бюджету, %	10,79	9,35	8,88	6,75	4,37	2,29	1,99	2,56	3,42
Частка субсидій та поточних трансфертів підприємствам (установам, організаціям) у поточних видатках державного бюджету, %	7,21	4,79	5,61	5,00	4,05	1,81	1,22	1,72	1,43
Частка капітальних трансфертів підприємствам (установам, організаціям) у капітальних видатках державного бюджету, %	58,82	53,40	49,52	44,54	22,89	17,54	21,04	19,05	29,62

\* Розраховано та складено за [64].

## Додаток И

**Структура наданих субсидій, поточних і капітальних трансфертів підприємствам (установам, організаціям) зі зведеного та державного бюджетів України в 2010-2018 рр.\***

Показники	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018
Зведений бюджет України									
Разом субсидії, поточні та капітальні трансферти підприємствам (установам, організаціям) із зведеного бюджету (%), з них:	100,00	100,00	100,00	100,00	100,00	100,00	100,00	100,00	100,00
Субсидії та поточні трансферти підприємствам (установам, організаціям), %	64,34	54,19	70,09	70,77	87,05	70,45	53,32	53,10	47,11
Капітальні трансферти підприємствам (установам, організаціям), %	35,66	45,81	29,91	29,23	12,95	29,55	46,68	46,90	52,89
Державний бюджет України									
Разом субсидії, поточні та капітальні трансферти підприємствам (установам, організаціям) із державного бюджету (%), з них:	100,00	100,00	100,00	100,00	100,00	100,00	100,00	100,00	100,00
Субсидії та поточні трансферти підприємствам (установам, організаціям), %	62,19	46,41	58,43	70,82	90,99	76,78	58,81	63,77	38,74
Капітальні трансферти підприємствам (установам, організаціям), %	37,81	53,59	41,57	29,18	9,01	23,22	41,19	36,23	61,26

\* Розраховано та складено за [64].

## Додаток К

**Динаміка окремих показників зовнішніх і внутрішніх зобов'язань суб'єктів господарювання, наданих під державні гарантії, в Україні у 2011-2018 рр.\***

Показники	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018
Обсяг зовнішніх зобов'язань суб'єктів господарювання, наданих під державні гарантії, млн грн	8248,9	87363,66	3996,5	16479,74	7158,03	13595,43	6965,22	0
Обсяг внутрішніх зобов'язань суб'єктів господарювання, наданих під державні гарантії, млн грн	0	0	4800	0	271,84	2927,7	1063,71	5034,81
Загальний обсяг зобов'язань суб'єктів господарювання, наданих під державні гарантії, млн грн	8248,9	87363,66	8796,5	16479,74	7429,87	16523,13	8028,93	5034,81
Частка зовнішніх зобов'язань суб'єктів господарювання, у загальній величині зобов'язань, наданих під державні гарантії, %	100,00	100,00	45,43	100,00	96,34	82,28	86,75	0,00
Частка внутрішніх зобов'язань суб'єктів господарювання, у загальній величині зобов'язань, наданих під державні гарантії, %	0,0	0,0	54,57	0,0	3,66	17,72	13,25	100

\* Розраховано та складено за [70].

## Додаток Л

**Динаміка кількості суб'єктів господарювання, яким були надані державні гарантії за зовнішніми та внутрішніми зобов'язаннями, в Україні у 2011-2018 рр.\***

Показники	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018
Загальна кількість суб'єктів господарювання, яким надані державні гарантії, з них:								
Кількість суб'єктів господарювання, яким надані державні гарантії за зовнішніми зобов'язаннями	3	4	2	2	1	12	6	6
Кількість суб'єктів господарювання, яким надані державні гарантії за внутрішніми зобов'язаннями	3	4	1	2	1	1	1	0
Загальна кількість суб'єктів господарювання, яким надані державні гарантії за зовнішніми зобов'язаннями	0	0	1	0	2	11	5	6

\* Розраховано та складено за [70].

## Додаток М

**Динаміка простроченої заборгованості перед бюджетом за кредитами, наданими підприємствам за рахунок коштів, залучених державою та/або під державні гарантії, в Україні у 2011-2018 рр., на початок звітнього року\***

Показники	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019
Сума простроченої заборгованості перед бюджетом за кредитами, наданими підприємствам за рахунок коштів, залучених під державні гарантії, на початок звітнього року (у національній валюті за курсом на початок року), млн грн	13246,4	13041,82	13041,82	12743,18	13354,44	25592,75	41982,96	46624,84	46305,53
Заборгованість позичальників, стосовно яких проведено державну реєстрацію припинення юридичної особи в результаті її ліквідації, млн грн	1201,07	1217,02	1217,02	1692,04	1780,4	3706,1	6145,66	7788,1	7468,08
Загальна сума простроченої заборгованості, млн грн	14447,47	14258,84	14258,84	14435,22	15134,84	29298,85	48128,62	54412,94	53773,61
Частка заборгованості позичальників, стосовно яких проведено державну реєстрацію припинення юридичної особи в результаті її ліквідації в загальній величині простроченої заборгованості, %	8,31	8,54	8,54	11,72	11,76	12,65	12,77	14,31	13,89
Відношення загальної суми простроченої заборгованості до загального обсягу зобов'язань суб'єктів господарювання, наданих під державні гарантії	1,75	0,16	1,62	0,88	2,04	1,77	5,99	10,81	–

\*Розраховано та складено за [68].

## Додаток Н

## Структура видатків зведеного бюджету України на економічну діяльність у 2010–2018 рр., %\*

Показники	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018
Економічна діяльність разом, з них:	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0
Загальна економічна, торговельна та трудова діяльність	2,26	3,69	5,53	2,94	1,80	1,82	3,80	3,83	2,54
Сільське господарство, лісове господарство та мисливство, рибне господарство	16,72	13,38	12,00	15,18	13,45	10,78	8,73	12,58	10,02
Паливно-енергетичний комплекс	27,50	19,25	27,97	30,38	21,40	3,37	3,40	2,74	2,49
Інша промисловість та будівництво	1,67	2,11	2,00	1,00	0,78	0,78	0,83	1,82	10,69
Транспорт	34,87	32,37	26,77	35,25	43,03	55,30	44,21	48,01	49,94
Зв'язок, телекомунікації та інформатика	0,40	0,32	0,32	0,37	0,43	0,47	0,58	0,92	0,91
Інші галузі економіки	5,50	15,61	11,22	2,17	6,76	9,68	9,84	7,33	6,04
Дослідження і розробки в галузях економіки	2,69	2,38	2,07	1,90	1,93	1,48	1,53	1,37	1,08
Інша економічна діяльність	8,39	10,89	12,11	10,82	10,42	16,31	27,09	21,40	16,29

\* Розраховано та складено за [64].

## Додаток II

## Структура видатків державного бюджету України на економічну діяльність у 2010–2018 рр., %\*

Показники	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018
Економічна діяльність разом, з них:	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0
Загальна економічна, торговельна та трудова діяльність	1,72	3,20	1,40	1,90	1,62	1,72	4,57	5,37	5,48
Сільське господарство, лісове господарство та мисливство, рибне господарство	20,01	16,72	14,91	18,31	16,74	12,74	13,92	23,56	21,63
Паливно-енергетичний комплекс	33,37	24,38	34,96	37,26	27,13	5,09	7,00	5,88	5,42
Інша промисловість та будівництво	1,98	2,62	2,45	1,04	0,72	0,74	1,17	3,49	5,71
Транспорт	34,99	32,91	26,01	34,39	41,93	62,22	48,80	43,78	43,95
Зв'язок, телекомунікації та інформатика	0,28	0,26	0,26	0,31	0,36	0,33	0,38	0,42	0,43
Інші галузі економіки	4,11	15,92	13,00	2,32	8,19	13,65	17,82	12,63	12,55
Дослідження і розробки в галузях економіки	3,27	3,04	2,61	2,33	2,45	2,25	3,21	3,00	2,39
Інша економічна діяльність	0,26	0,95	4,40	2,14	0,86	1,25	3,12	1,87	2,44

\* Розраховано та складено за [64].



## Додаток Р

**Структура видатків державного бюджету України на сільське, лісове, рибне господарства та мисливство  
(з урахуванням видатків на ДіР в даних галузях) у 2010-2018 рр., %\***

Показники	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018
Разом видатки на сільське, лісове, рибне господарство та мисливство із видатками на ДіР, з них:	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0
Сільське господарство	85,85	84,64	77,96	80,92	79,13	75,41	78,53	85,00	86,31
Лісове господарство та мисливство	5,90	7,07	7,60	7,53	7,47	8,44	2,65	1,71	1,96
Рибне господарство	1,94	1,81	2,22	1,83	2,13	2,28	3,09	2,72	2,69
ДіР у сфері сільського господарства, лісового господарства та мисливства, рибного господарства	6,31	6,49	12,22	9,71	11,27	13,87	15,74	10,57	9,04

\* Розраховано та складено за [64].

## Додаток С

**Структура видатків державного бюджету України на паливно-енергетичний комплекс  
(з урахуванням видатків на ДіР в даній галузі) у 2010-2018 рр., %\***

Показники	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018
Разом видатки на паливно-енергетичний комплекс із видатками на ДіР, з них:	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0
Вугільна галузь та інші галузі з видобутку твердого палива	61,54	92,70	74,09	97,39	97,59	93,04	92,01	91,49	88,65
Нафтогазова галузь	28,34	0,00	22,51	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Електроенергетична галузь	6,18	5,19	1,77	1,57	1,15	0,81	1,74	0,45	2,02
Інші галузі паливно-енергетичного комплексу	3,48	1,69	1,32	0,82	1,19	5,84	6,01	7,83	9,13
ДіР у сфері паливно-енергетичного комплексу	0,45	0,42	0,31	0,22	0,07	0,31	0,24	0,22	0,20

\* Розраховано та складено за [64].

## Додаток Т

**Структура видатків державного бюджету України на іншу промисловість та будівництво  
(з урахуванням видатків на ДіР в даних галузях) в 2010-2018 рр., %**

Показники	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018
Разом видатки на іншу промисловість та будівництво видатками на ДіР, з них:	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0
Промисловість з видобутку рудних та нерудних корисних копалин	6,73	6,81	10,03	18,62	25,89	22,57	12,00	3,28	2,75
Обробна промисловість	3,81	43,99	21,19	4,02	0,00	0,00	33,44	76,82	85,11
Будівництво	13,32	10,41	10,41	29,90	37,23	43,81	34,81	13,45	9,21
Відтворення мінерально-сировинної бази	72,79	36,94	56,37	44,89	35,86	32,20	18,42	6,07	2,75
ДіР в інших галузях промисловості та будівництві	3,35	1,85	2,00	2,57	1,02	1,43	1,33	0,39	0,18

\* Розраховано та складено за [64].

## Додаток У

Таблиця У.1

**Динаміка видатків на фінансування бюджетних програм підтримки виробників  
за напрямками спрямування коштів в Україні у 2010-2018 рр., млн грн\***

Показники	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018
Видатки на підготовку кадрів та підвищення кваліфікації, освітню інфраструктуру, забезпечення зайнятості в сфері виробництва	6879,45	3930,00	4072,38	3640,44	3330,04	2259,30	187,02	513,02	283,40
Видатки на дослідження, розробки та інновації	2183,42	3193,04	2296,18	2002,26	1429,00	1532,07	2261,24	2522,73	3522,84
Видатки на ліквідацію наслідків стихійних лих, захист навколишнього середовища, енергозбереження та енергоефективність	2426,95	3219,44	3521,13	4621,89	2222,33	3193,94	4306,82	3583,86	5820,24
Видатки на інформаційну підтримку виробників на міжнародному рівні, виконання державою зобов'язань у сфері міжнародного співробітництва	226,17	255,63	354,80	402,01	166,50	791,94	915,20	1612,03	819,97
Видатки на розвиток малого підприємництва	0,16	0,00	1,99	2,02	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Видатки на соціально-економічний розвиток регіонів	2185,59	70,91	2248,05	794,16	227,82	3353,68	5485,50	10802,52	11063,34
Видатки на підтримку галузей промисловості	13985,38	13451,34	20375,42	18123,35	12044,48	5962,54	5768,02	8562,60	12374,38
Видатки на підтримку сільського, лісового, рибного господарства та мисливства	3225,91	3016,65	1874,93	2058,62	1034,25	817,17	464,43	5154,43	4165,09
Всього видатків	31113,03	27137,01	34744,90	31644,75	20454,41	17910,65	19388,22	32751,19	38049,26

\* Розраховано та складено за [65].

Таблиця У.2

**Динаміка структури видатків на фінансування бюджетних програм підтримки виробників  
в Україні у 2010-2018 рр., %\***

Показники	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018
Видатки на підготовку кадрів та підвищення кваліфікації, освітню інфраструктуру, забезпечення зайнятості в сфері виробництва	22,11	14,48	11,72	11,50	16,28	12,61	0,96	1,57	0,74
Видатки на дослідження і розробки та інновації	7,02	11,77	6,61	6,33	6,99	8,55	11,66	7,70	9,26
Видатки на ліквідацію наслідків стихійних лих, захист навколишнього середовища, енергозбереження та енергоефективність	7,80	11,86	10,13	14,61	10,86	17,83	22,21	10,94	15,30
Видатки на інформаційну підтримку виробників на міжнародному рівні, виконання державою зобов'язань у сфері міжнародного співробітництва	0,73	0,94	1,02	1,27	0,81	4,42	4,72	4,92	2,16
Видатки на розвиток малого підприємництва	0,00	0,00	0,01	0,01	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Видатки на соціально-економічний розвиток регіонів	7,02	0,26	6,47	2,51	1,11	18,72	28,29	32,98	29,08
Видатки на підтримку галузей промисловості	44,95	49,57	58,64	57,27	58,88	33,29	29,75	26,14	32,52
Видатки на підтримку сільського, лісового, рибного господарства та мисливства	10,37	11,12	5,40	6,51	5,06	4,56	2,40	15,74	10,95
Всього видатків	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0

\* Розраховано та складено за [65].

## Додаток Ф

**Результати економетричного моделювання для оцінки ефективності  
фіскальної підтримки виробників**

Таблиця Ф

**Основні результати економетричного моделювання для оцінки  
ефективності фіскальної підтримки виробників в Україні**

Показник	Модель				
	статичної ефективності	казуальності фіскальної підтримки та енергоємності ВВП	ефективності видатків на наукові дослідження	ефективності видатків на інфраструкту ру	казуальності видатків на економічну діяльність та зайнятості
<b>1</b>	<b>2</b>	<b>3</b>	<b>4</b>	<b>5</b>	<b>6</b>
Коефіцієнт детермінації, $R^2$	0,7441	0,8527	0,8493	0,9436	0,9471
Скоригований коефіцієнт детермінації, $\bar{R}^2$	0,6988	0,8035	0,799	0,9248	0,9294
Критерій Фішера, $F$	10,28	17,36	16,9	50,19	53,67
Коефіцієнт еластичності, $E$	1,08	0,52	0,23	0,72	0,11
Статистика Дарбіна-Уотсона, $d$	1,09	1,29	1,42	1,5509	2,7281
Статистика Бреуша-Годфрі, $BG$	0,12	0,2255	0,9085	0,0476	1,7262
Статистика Гольдфелда-Квандта, $GQ$	5,36	0,0691	99,6096	0,3839	0,3719

\* Складено на основі розрахунків, проведених в програмних пакетах статистичного аналізу Statistica 7, R та MS Excel.

**Опис результатів моделювання статичної ефективності**

Перевірка значимості оцінки параметра при змінній обсяги фіскальної підтримки за критерієм Стьюдента дала змогу зробити висновок про її значимість з ймовірністю 99,999%. Оцінка параметра при фіктивній змінній не значима. Аналіз коефіцієнта еластичності в моделі дозволяє стверджувати

таке: при зростанні обсягів фіскальної підтримки на 1% інвестиції зростуть на 1,08%.

Коефіцієнт детермінації показує, що рівняння регресії пояснює 74,41% дисперсії результативної ознаки, а на частку інших факторів припадає тільки 25,59%. *F*-тест оцінки моделі дозволяє зробити висновок, що побудоване рівняння регресії є статистично значимим в цілому.

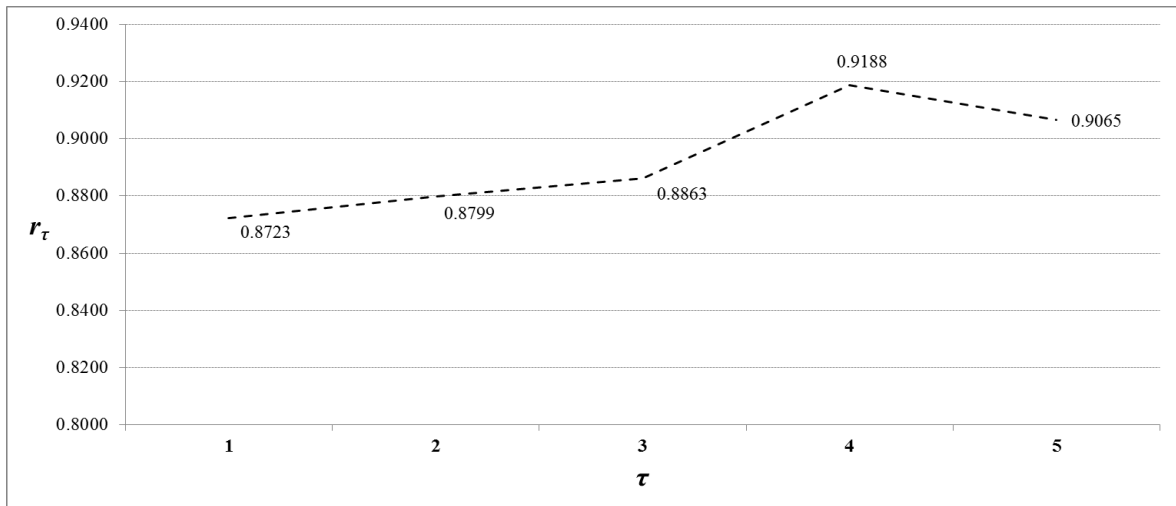
На основі результатів діагностики моделі за тестом Дарбіна-Уотсона та Бреуша-Годфрі з імовірністю 99,0% можна стверджувати, що в моделі відсутня автокореляція залишків ( $BG < \chi_1^2(6,63)$ ). Діагностика гетероскедастичності, проведена за тестом Гольдфельда-Квандта, засвідчила її відсутність.

### **Опис результатів моделювання казуальності фіскальної підтримки та енергоємності ВВП**

Перевірка значимості оцінки параметра при змінній обсяги фіскальної підтримки за критерієм Стьюдента дозволила зробити висновок про її значимість з імовірністю 99,999%. Оцінка параметра при фіктивній змінній не значима. Аналіз коефіцієнта еластичності в зазначеній моделі свідчить про таке: при зростанні обсягів фіскальної підтримки на 1% енергоємність ВВП зростає на 0,52%.

Коефіцієнт детермінації показує, що рівняння регресії пояснює 85,27% дисперсії результативної ознаки, а на частку інших факторів припадає тільки 14,73%. *F*-тест оцінки моделі дозволяє зробити висновок, що побудоване рівняння регресії є статистично значимим в цілому.

На основі результатів діагностики моделі за тестом Дарбіна-Уотсона та Бреуша-Годфрі з імовірністю 99,0% можна стверджувати, що в моделі відсутня автокореляція залишків ( $BG < \chi_1^2(6,63)$ ). Діагностика гетероскедастичності, проведена за тестом Гольдфельда-Квандта, засвідчила її відсутність.



**Рис. Ф. Корелограма взаємної кореляційної функції для часового лага (модель ефективності видатків на наукові дослідження).**

\* Побудовано на основі розрахунків, проведених у програмному пакеті статистичного аналізу Statistica 7.

### **Опис результатів моделювання ефективності видатків на наукові дослідження**

Перевірка значимості оцінки параметра при змінній ВВП за критерієм Стюдента дозволила зробити висновок про її значимість з ймовірністю 99,999%. Аналіз коефіцієнта еластичності в моделі дозволяє зробити такий висновок: при зростанні видатків бюджету на дослідження та розробки на 1% ВВП зросте на 0,23%.

Коефіцієнт детермінації показує, що рівняння регресії пояснює 84,93% дисперсії результативної ознаки, а на частку інших факторів припадає тільки 15,07%.  $F$ -тест оцінки моделі дозволяє зробити висновок, що побудоване рівняння регресії є статистично значимим в цілому.

На основі результатів діагностики моделі за тестом Дарбіна-Уотсона та Бреуша-Годфрі з імовірністю 99,0% можна стверджувати, що в моделі відсутня автокореляція залишків ( $BG < \chi_1^2(6,63)$ ). Діагностика гетероскедастичності, проведена за тестом Гольдфельда-Квандта, засвідчила її відсутність.



### **Опис результатів моделювання ефективності видатків на інфраструктуру**

Перевірка значимості оцінок параметрів за критерієм Стьюдента, дозволила зробити висновок про те, що ймовірністю 99,9% оцінки параметрів при незалежній змінній та змінній бюджетні видатки на розвиток інфраструктури є значимими. Коефіцієнт детермінації показує, що рівняння регресії пояснює на 94% дисперсії ВВП, а на частку інших факторів припадає лише 6%. F-тест оцінки моделі дозволяє зробити висновок, що побудоване рівняння регресії є статистично значимим в цілому. Діагностика автокореляцій залишків за тестом Бреуша-Годфрі та гетероскедастичності за тестом Гольдфельда-Квандта засвідчила їх відсутність.

### **Опис результатів моделювання казуальності видатків на економічну діяльність та зайнятості населення**

Перевірка значимості оцінок параметрів за критерієм Стьюдента дозволила зробити висновок про те, що з ймовірністю 99,9% оцінки параметрів при незалежній змінній та фіктивній змінній є значимими, а змінна видатки бюджету значима з ймовірністю 95%. Коефіцієнт детермінації показує, що рівняння регресії пояснює на 94% дисперсії чисельності зайнятих, а на частку інших факторів припадає лише 6%. F-тест оцінки моделі дозволяє зробити висновок, що побудоване рівняння регресії є статистично значимим в цілому, а тести Бреуша-Годфрі та Гольдфельда-Квандта свідчать про відсутність гетероскедастичності та автокореляції.

## Додаток X

## Основні проблеми й тенденції в розвитку промисловості в Україні та їх негативні наслідки\*

Тенденції та проблеми розвитку промисловості	Негативні наслідки зазначених тенденцій розвитку промисловості
Збільшення частки низькотехнологічних виробництв при одночасному суттєвому скороченні середньотехнологічних й помірному – високотехнологічних; скорочення частки продукції машинобудування з інноваційною складовою	Технологічна структура промисловості архаїзується, що призводить до зниження конкурентоспроможності економіки та погіршення місця країни у світовому поділі праці
Вкрай малі обсяги витрат на науку та інновації не забезпечують потреб технологічної трансформації промисловості	Низька інноваційна активність промислових підприємств і низький рівень попиту на наукові розробки. Якщо у країнах ОЕСР у 2000–2016 рр. частка витрат на наукові дослідження і розробки у ВВП зростає з 2,12 до 2,35%, у країнах ЄС-28 – з 1,67 до 1,94%, то в Україні – знизилась з 1,14 до 0,48%, що значно менше критичного рівня
Нестача інвестиційних ресурсів для фінансування інноваційної діяльності	Консервація наявної технологічної структури економіки, гальмування розвитку наукоємних виробництв та впровадження Індустрії 4.0, що активно відбувається у світі
Тенденція до зниження рівня доходів і прибутків промислових підприємств	Нестача власних фінансових ресурсів не лише для розширеного, але й навіть для простого відтворення виробничого потенціалу підприємств
Скорочення обсягів доданої вартості, створеної у промисловості	Втрати для економіки. Є свідченням деіндустріалізації економіки
Несприятливий інвестиційний клімат в країні, що характеризується незадовільним станом фінансового ринку та обмеженим доступом підприємств до кредитних ресурсів	Стимує подальший розвиток промисловості та модернізацію підприємств
Брак інвестиційних ресурсів, а саме недостатність джерел та обсягів валового нагромадження основного капіталу. Більшість інвестицій спрямовуються в низькотехнологічні галузі, зокрема, в харчову та деревообробну промисловість, металургію, які забезпечують надприбутки. При цьому інвестиції у високотехнологічний сектор промислового виробництва, що спеціалізується на виготовленні технологічно містких інвестиційних товарів (верстатів, приладів, електроніки, електротехніки), є мізерними	Унеможлиблює здійснення інноваційно-технологічного оновлення промислових потужностей та індустріального відродження економіки України

Тенденції та проблеми розвитку промисловості	Негативні наслідки зазначених тенденцій розвитку промисловості
Висока залежність від імпорту засобів виробництва, оскільки понад 80% потреби в інвестиційних товарах машинобудівної групи задовольняється за рахунок імпорту	Значна залежність економіки країни від імпорту, гальмування інноваційних процесів, стримування розвитку машинобудування та створення загрози для економічної стабільності країни
Недосконалість товарних ринків	Спотворення конкурентного середовища для промислового бізнесу
Несприятливі умови для промислового експорту	Перешкоди для розширення виробництва
Низький рівень продуктивності праці відносно створеної доданої вартості; невідповідність кадрового забезпечення потребам промисловості	Обмеження можливостей для модернізації промисловості
Незадовільний стан розвитку виробничої інфраструктури (транспортної, енергетичної, інформаційної) не задовольняє потреби промисловості	Виникнення обмежень для індустріального розвитку

\* Узагальнено автором за [151, с. 16-23].

## Додаток Ц

## Окремі податкові пільги інноваційного спрямування в Україні\*

Зміст пільги	Норма податкового законодавства
<p>Тимчасово, до 1 січня 2023 року, суб'єкти космічної діяльності, на яких поширюється дія Закону України "Про космічну діяльність", звільняються від сплати податку на додану вартість за операціями з:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- ввезення на митну територію України у митному режимі імпорту товарів, визначених у підпункті 4 пункту 4 розділу XXI "Прикінцеві та перехідні положення" Митного кодексу України, у межах граничних обсягів, встановлених Кабінетом Міністрів України, за умови цільового використання таких товарів у виробництві космічної техніки (включаючи агрегати, системи та їх комплектуючі для космічних комплексів, космічних ракет-носіїв, космічних апаратів та наземних сегментів космічних систем), резидентами–суб'єктами космічної діяльності, які отримали ліцензію на право здійснення такої діяльності та беруть участь у реалізації таких міжнародних договорів. Перелік таких резидентів–суб'єктів космічної діяльності встановлюється центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування державної політики у сфері космічної діяльності.</li> <li>- постачання на митній території України результатів науково-дослідних і дослідницько-конструкторських робіт, які виконуються для потреб космічної діяльності. З метою застосування цієї пільги Кабінет Міністрів України встановлює порядок ведення реєстру зазначених науково-дослідних і дослідно-конструкторських робіт.</li> </ul>	п. 3 підрозділу 2 Перехідних положень Податкового кодексу України
<p>Тимчасово, з 1 січня 2013 року до 1 січня 2023 року, звільняються від оподаткування податком на додану вартість операції з постачання програмної продукції, а також операції з програмною продукцією, плата за які не вважається роялті згідно з абзацами другим–сьомим підпункту 14.1.225 пункту 14.1 статті 14 Кодексу.</p> <p>Для цілей цього пункту до програмної продукції відносяться:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- результат комп'ютерного програмування у вигляді операційної системи, системної, прикладної, розважальної та/або навчальної комп'ютерної програми (їх компонентів), а також у вигляді інтернет-сайтів та/або онлайн-сервісів та доступу до них;</li> <li>- примірники (копії, екземпляри) комп'ютерних програм, їх частин, компонентів у матеріальній та/або електронній формі, у тому числі у формі коду (кодів) та/або посилань для завантаження комп'ютерної програми та/або їх частин, компонентів у формі коду (кодів) для активації комп'ютерної програми чи в іншій формі;</li> <li>- будь-які зміни, оновлення, додатки, доповнення та/або розширення функціоналу комп'ютерних програм, права на отримання таких оновлень, змін, додатків, доповнень протягом певного періоду часу;</li> <li>- криптографічні засоби захисту інформації.</li> </ul>	п. 26-1 підрозділу 2 Перехідних положень Податкового кодексу України

Зміст пільги	Норма податкового законодавства
<p>Звільнення від податку на додану вартість операції з надання наукових консультацій для осіб, які підвищують кваліфікацію самостійно; проведення лекцій з питань науки і техніки.</p>	<p>пп. 197.1.2 (з, і) ст. 197 Податкового кодексу України</p>
<p>Вітчизняні підприємства суднобудівної промисловості (клас 35.11 група 35 КВЕД ДК 009:2005) при ввезенні у митному режимі імпорту на митну територію України устаткування, обладнання та комплектуючих, що не виробляються в Україні, для використання у господарській діяльності, за умови оформлення митної декларації, можуть за власним бажанням видавати контролюючому органу (а контролюючий орган зобов'язаний прийняти) податковий вексель на суму податкового зобов'язання з податку на додану вартість, визначену у такій митній декларації. Перелік устаткування, обладнання та комплектуючих, що ввозяться вітчизняними підприємствами суднобудівної промисловості та не виробляються в Україні, встановлюється Кабінетом Міністрів України.</p> <p>Суб'єкти господарювання, які реалізують інвестиційні проекти у пріоритетних галузях економіки, схвалені відповідно до Закону України "Про стимулювання інвестиційної діяльності у пріоритетних галузях економіки з метою створення нових робочих місць", тимчасово, з 1 січня 2013 року до 31 грудня 2022 року включно, при ввезенні у митному режимі імпорту на митну територію України устаткування (обладнання) та комплектуючих виробів до нього, що звільняються від оподаткування ввізним митом у порядку, визначеному підпунктом 10 пункту 4 розділу XXI "Прикінцеві та перехідні положення" Митного кодексу України, за умови оформлення митної декларації, можуть за власним бажанням видавати контролюючому органу (а контролюючий орган зобов'язаний прийняти) податковий вексель на суму податкового зобов'язання з податку на додану вартість, визначену в такій митній декларації.</p>	<p>підрозділ 3 Перехідних положень Податкового кодексу України</p>
<p>Тимчасово, до 1 січня 2025 року, суб'єкти літакобудування, що підпадають під дію норм статті 2 Закону України "Про розвиток літакобудівної промисловості", звільняються від оподаткування податком на додану вартість по операціях з:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- ввезення на митну територію України в митному режимі імпорту товарів (крім підакцизних), що використовуються для потреб літакобудівної промисловості, якщо такі товари є звільненими від оподаткування ввізним митом згідно із підпунктом 13 пункту 4 розділу XXI "Прикінцеві та перехідні положення" Митного кодексу України;</li> <li>- постачання на митній території України результатів науково-дослідних і дослідницько-конструкторських робіт, які виконуються для потреб літакобудівної промисловості.</li> </ul> <p>У встановлений період операції з продажу продукції (послуг), виробленої зазначеними підприємствами за рахунок коштів Державного бюджету України, оподатковуються податком на додану вартість за нульовою ставкою.</p>	<p>п. 4-1 підрозділу 2 Перехідних положень Податкового кодексу України</p>

Зміст пільги	Норма податкового законодавства
<p>Тимчасово, до 1 січня 2025 року, звільняється від оподаткування прибуток підприємств–суб'єктів літакобудування, що визначені відповідно до норм статті 2 Закону України "Про розвиток літакобудівної промисловості".</p> <p>Вивільнені кошти (суми податку, що не сплачуються до бюджету та залишаються в розпорядженні платника податку) використовуються на науково-дослідні та дослідницько-конструкторські роботи з літакобудування, створення чи переоснащення матеріально-технічної бази, збільшення обсягу виробництва, запровадження новітніх технологій. Використання таких коштів має бути пов'язане з діяльністю платника податку, прибуток від якої звільняється від оподаткування. Порядок контролю за використанням вивільнених коштів встановлюється Кабінетом Міністрів України.</p>	п. 41 підрозділу 4 розділу XX Податкового кодексу України
<p>Звільняються від сплати земельного податку протягом дії ратифікованих Верховною Радою України міжнародних договорів (угод) України з питань космічної діяльності щодо створення космічної техніки (включаючи агрегати, системи та їх комплектуючі для космічних комплексів, космічних ракет-носіїв, космічних апаратів та наземних сегментів космічних систем), але не пізніше 1 січня 2023 року, резиденти–суб'єкти космічної діяльності, які отримали ліцензію на право її здійснення та беруть участь у реалізації таких договорів (угод), за земельні ділянки виробничого призначення згідно з переліком, який затверджується Кабінетом Міністрів України.</p>	п. 1 підрозділу 6 розділу XX Податкового кодексу України
<p>До 1 січня 2025 року звільняються від сплати земельного податку суб'єкти літакобудування, що підпадають під дію норм статті 2 Закону України "Про розвиток літакобудівної промисловості" і здійснюють розробку та/або виготовлення з кінцевим складанням літальних апаратів та двигунів до них, крім земельних ділянок, на яких розташовані об'єкти соціального, торговельного, сільськогосподарського призначення та непромислового будівництва.</p>	п. 7 підрозділу 6 розділу XX Податкового кодексу України
<p>Пільги щодо податку на доходи фізичних осіб, зокрема, не включається до оподаткованого доходу цільова благодійна допомога, що надається резидентами–юридичними чи фізичними особами у будь-якій сумі (вартості) платнику податку, який проводить наукове дослідження або розробку, для відшкодування вартості обладнання, матеріалів, інших витрат (крім виплат заробітної плати, додаткових благ, інших витрат для особистих потреб) за умови, якщо результати таких досліджень чи розробок оприлюднюються та не можуть бути предметом патентування чи інших обмежень у оприлюдненні чи безоплатному поширенні об'єктів права інтелектуальної (промислової) власності, отриманих у результаті таких досліджень або розробок, а також якщо отримання такої допомоги не буде передумовою для виникнення будь-яких договірних зобов'язань між благодійником або третьою особою та набувачем благодійної допомоги у майбутньому, крім обов'язків з цільового використання такої благодійної допомоги.</p>	пп. 170.7.4 (д) ст. 170) Податкового кодексу України

\* Складено за даними [122].

## Додаток III

## Податковий кредит на дослідження і розробки (змішана схема) – наслідки застосування\*

№ з/п	Показники	Сценарій 1	Сценарій 2	Сценарій 3	Сценарій 4	Сценарій 5
		витрати на дослідження і розробки:				
		незмінні за обсягом	скорочуються	зростають	незначні коливання в обсязі	суттєві зміни в обсязі
1.	Фінансовий результат до оподаткування, тис грн					
	рік 1	80351	80351	80351	80351	80351
	рік 2	82674	82674	82674	82674	82674
	рік 3	87511	87511	87511	87511	87511
	рік 4	91729	91729	91729	91729	91729
	рік 5	93287	93287	93287	93287	93287
2.	Ставка податку на прибуток підприємств,%	18	18	18	18	18
3.	Сума податку на прибуток підприємств без застосування податкового кредиту на дослідження і розробки – далі пільги					
	рік 1	14463	14463	14463	14463	14463
	рік 2	14881	14881	14881	14881	14881
	рік 3	15752	15752	15752	15752	15752
	рік 4	16511	16511	16511	16511	16511
	рік 5	16792	16792	16792	16792	16792
4.	Витрати на дослідження і розробки до року введення пільги, тис грн					
	рік 1*	16271	16271	16271	16271	16271
	рік 2*	18539	18539	18539	18539	18539
	рік 3*	20912	20912	20912	20912	20912
	рік 4*	22414	22414	22414	22414	22414
5.	Витрати на дослідження і розробки з року початку надання пільги, тис грн					
	рік 1	23912	20114	24178	25308	26101
	рік 2	23912	18261	26846	27539	32094
	рік 3	23912	16415	28397	26009	33276
	рік 4	23912	14379	30498	25931	20854
	рік 5	23912	12517	32587	26917	26537

№ з/п	Показники	Сценарій 1	Сценарій 2	Сценарій 3	Сценарій 4	Сценарій 5
		витрати на дослідження і розробки:				
		незмінні за обсягом	скорочуються	зростають	незначні коливання в обсязі	суттєві зміни в обсязі
6.	Ставка пільги щодо, %:					
	- витрат на дослідження і розробки поточного звітного року;	15	15	15	15	15
	- приросту витрат на дослідження і розробки поточного року над відповідними витратами в середньому за попередні два роки	20	20	20	20	20
7.	Сума пільги разом, тис грн					
	рік 1	4037	3017	4130	4525	4803
	рік 2	3737	2739	4737	4867	6381
	рік 3	3587	2462	4837	3901	5827
	рік 4	3587	2157	5150	3890	3128
	рік 5	3587	1878	5516	4227	3981
8.	Сума податку на прибуток підприємств із застосуванням пільги, тис грн					
	рік 1	10426	11446	10333	9938	9660
	рік 2	11144	12142	10144	10014	8500
	рік 3	12165	13290	10915	11851	9925
	рік 4	12924	14354	11361	12621	13383
	рік 5	13205	14914	11276	12565	12811
9.	Різниця між сумою податку на прибуток підприємств без пільги та за умов її застосування, тис грн					
	рік 1	4037	3017	4130	4525	4803
	рік 2	3737	2739	4737	4867	6381
	рік 3	3587	2462	4837	3901	5827
	рік 4	3587	2157	5150	3890	3128
	рік 5	3587	1878	5516	4227	3981
15.	Величина пільги, у% до суми податку на прибуток підприємств без застосування пільги					
	рік 1	27,9	20,9	28,6	31,3	33,2
	рік 2	25,1	18,4	31,8	32,7	42,9
	рік 3	22,8	15,6	30,7	24,8	37,0
	рік 4	21,7	13,1	31,2	23,6	18,9
	рік 5	21,4	11,2	32,8	25,2	23,7

\* Розраховано автором на основі умовних даних



*Додаток Ш***Список публікацій здобувача****Наукові праці, в яких опубліковано основні наукові результати дисертації:**

1. Ватагович М. І. Сучасні теоретичні засади митного регулювання в контексті державного регулювання національної економіки: міжнародні аспекти. Ефективна економіка. 2017. № 8. URL: <http://www.economy.nayka.com.ua> (0,8 д. а.).

2. Ватагович М. І. Наукові підходи до підтримки виробників державою. Економічний аналіз : збірник наукових праць. 2018. № 4. С. 338–345 (0,9 д. а.).

3. Ватагович М. І. Фіскальний механізм підтримки виробників: сутність і структура. Світ фінансів. 2019. Вип. 1 (58). С. 63–75 (0,8 д. а.).

4. Крисоватий А. І., Кощук Т. В., Ватагович М. І. Податково-бюджетна підтримка виробників у контексті законодавства ЄС у сфері державної допомоги. Фінанси України. 2019. № 7 (284). С. 35–51 (особистий внесок автора: виокремлено пріоритети та обмеження у наданні фіскальної підтримки виробникам, пов'язані з імплементацією законодавства ЄС у сфері державної допомоги) (0,5 д. а.).

5. Ватагович М. І., Кощук Т. В. Аналіз бюджетної підтримки виробників в Україні. Наукові праці НДФІ. 2019. Вип. 3 (88). С. 76–89 (особистий внесок автора: виявлено тенденції й особливості застосування бюджетних інструментів підтримки вітчизняних виробників у 2010–2018 рр.) (0,7 д. а.).

**Опубліковані праці апробаційного характеру:**

6. Ватагович М. І. Сучасні наукові підходи до вдосконалення фіскальних інструментів підтримки виробників. Протидія мінімізації сплати податків: світовий досвід та практика України : зб. мат. II Наук.-практ. круглого столу (м. Ірпінь, 16–17 трав. 2019 р.). Ірпінь: НДІ фіскальної політики, 2019. С. 37–39 (0,25 д. а.).

7. Ватагович М. І. Податкові інструменти фіскального механізму підтримки виробників. Актуальні питання економіки, обліку, фінансів та права

в сучасних умовах : зб. тез доп. міжн. наук.-практ. конф. (м. Полтава, 1 черв. 2019 р.): у 7 ч. Полтава: ЦФЕНД, 2019. Ч. 5 С. 22–23 (0,2 д. а.).

8. Ватагович М. І. Надання державної допомоги виробникам в Україні в контексті виконання Угоди про асоціацію з ЄС. Сучасний рух науки: тези доп. VII Міжн. наук.-практ. інт.-конф. (м. Дніпро, 6–7 черв. 2019 р.). Дніпро, 2019. С. 208–210 (0,25 д. а.).

9. Ватагович М. І. Напрями бюджетної підтримки виробників в Україні. Дослідження підприємництва: ключові механізми організації, основні драйвери та перспективи : зб. мат. III Міжн. наук.-практ. конф. «Економічні перспективи підприємництва в Україні» (Ірпінь, 10–11 жовт. 2019 р.): у 2 ч. Ірпінь: Університет ДФС України, 2019. Ч. 1. С. 147–150 (0,35 д. а.).

10. Крисоватий А. І., Ватагович М. І. Податкові пільги у регулюванні розвитку окремих видів економічної діяльності в Україні. Актуальні проблеми соціально-економічного розвитку: регіональні особливості та світові тенденції : мат. III Всеукр. наук.-практ. інт.-конф. студентів та молодих вчених (м. Івано-Франківськ, 23 жовт. 2019 р.). Івано-Франківськ: ДВНЗ «Прикарпатський національний університет імені Василя Стефаника», 2019. С. 325–327 (особистий внесок автора: проаналізовано використання податкових пільг для підтримки вітчизняних виробників) (0,15 д. а.).

11. Ватагович М. І. Податкова підтримка інноваційної діяльності виробників в контексті законодавства ЄС про державну допомогу. Молодіжна наука у контексті суспільно-економічного розвитку країни : зб. тез доп. учасників III Міжн. учнівсько-студентської конф. (м. Черкаси, 22 лист. 2019 р.). Черкаси: Східноєвропейський університет економіки і менеджменту, 2019. С. 13–15 (0,2 д. а.).

12. Ватагович М. І. Стратегія формування фіскального механізму підтримки виробників в Україні в контексті модернізації реального сектора економіки. Перспективи розвитку управлінських систем у соціальній та економічній сферах України: теорія і практика : зб. мат. III Всеукр. наук.-практ. інт.-конф. (м. Київ, 28 лист. 2019 р.). Київ: КУБГ, 2019. С. 175–178. (0,25 д. а.).

## Додаток Ю

## Апробація результатів дисертації

Назва конференції, конгресу, симпозіуму, семінару, школи	Місце проведення	Дата проведення (із зазначенням числа, місяця та року)
III Всеукраїнська науково-практична інтернет-конференція «Перспективи розвитку управлінських систем у соціальній та економічній сферах України: теорія і практика»	м. Київ	28 листопада 2019 р.
III Міжнародна учнівсько-студентська конференція «Молодіжна наука у контексті суспільно-економічного розвитку країни»	м. Черкаси	22 листопада 2019 р.
III Всеукраїнська науково-практична інтернет-конференція студентів та молодих вчених «Актуальні проблеми соціально-економічного розвитку: регіональні особливості та світові тенденції»	м. Івано-Франківськ	23 жовтня 2019 р.
III Міжнародна науково-практична конференція «Економічні перспективи підприємництва в Україні»	м. Ірпінь	10–11 жовтня 2019 р.
VII Міжнародна науково-практична інтернет-конференція «Сучасний рух науки»	м. Дніпро	6–7 червня 2019 р.
Міжнародна науково-практична конференція «Актуальні питання економіки, обліку, фінансів та права в сучасних умовах»	м. Полтава	1 червня 2019 р.
II Науково-практичний круглий стіл «Протидія мінімізації сплати податків: світовий досвід та практика України»	м. Ірпінь	16–17 травня 2019 р.

## Додаток Я



вул. Михайла Коцюбинського, 1, Київ, 01030, Україна, ЄДРПОУ 26255660

т.: +38 044 251 70 10, т./ф.: +38 044 251 70 62, e-mail: fru@fru.org.ua, www.fru.org.ua

19-1-600  
12.11.2019р.

**Голові спеціалізованої вченої ради Д 58.082.01  
Тернопільського національного економічного  
університету  
Міністерства освіти і науки України  
д.е.н., професору Крисоватому А.І.**

**ДОВІДКА**

про впровадження результатів дисертаційної роботи  
**ВАТАГОВИЧА Михайла Івановича**  
за напрямом: «Фіскальний механізм підтримки вітчизняних виробників в  
умовах євроінтеграції»

Пропозиції дисертації Ватаговича М.І. щодо використання регіональної інвестиційної держаної допомоги, допомоги малому та середньому бізнесу, держаної допомоги, пов'язаної із захистом навколишнього природного середовища та сприянням енергозбереженню, допомоги на дослідження, розробки та інновації, з надання податково-бюджетної підтримки в обсязі до 200 тис. євро для одного підприємства протягом трьох років, а також поступового обмеження застосування заходів стимулювання діяльності виробників окремих галузей економіки (у формі допомоги для підтримки поточної діяльності, відновлення платоспроможності та реструктуризації) в умовах імплементації Угоди про асоціацію з Європейським Союзом прийняті для впровадження в діяльність Федерації роботодавців України за напрямом розробки та аналізу законодавчих ініціатив щодо удосконалення фіскальної підтримки вітчизняних виробників.

**З повагою**

**Генеральний директор**



**Руслан Іллічов**



КАБІНЕТ МІНІСТРІВ УКРАЇНИ  
РАДА ПІДПРИЄМЦІВ

01008, м.Київ, вул. Грушевського, 12/2  
e-mail: [rada@kmu.gov.ua](mailto:rada@kmu.gov.ua)

Тел.: (+380 44)256-78-60, 256-71-01  
Тел./факс: (+380 44) 226-29-67

від 25. 11. 2019 р.  
на Ваш \_\_\_\_\_

№ 1076  
від \_\_\_\_\_

Голові спеціалізованої вченої ради Д 58.082.01  
Тернопільського національного економічного  
університету  
Міністерства освіти і науки України  
д.е.н., професору Крисоватому А.І.

**ДОВІДКА**

про впровадження результатів дисертаційної роботи  
**Ватаговича Михайла Івановича**  
за напрямом: «Фіскальний механізм підтримки вітчизняних виробників в  
умовах євроінтеграції»

Довідка засвідчує, що результати дисертації Ватаговича Михайла Івановича на здобуття наукового ступеня кандидата економічних наук стосовно нових підходів до формування фіскального механізму підтримки виробників в Україні в умовах імплементації Угоди про асоціацію з ЄС, а саме пропозиції щодо застосування фіскальних інструментів (податкових пільг для інноваційних виробників, для інноваційних проектів за пріоритетними напрямками розвитку економіки, державного кредитування та державних гарантій для наукоємких, високотехнологічних виробництв, видатків бюджету на розбудову цифрової інфраструктури) з метою стимулювання виробників до цифровізації їх діяльності та переходу до Індустрії 4.0 були прийняті для впровадження в діяльність секретаріату Ради підприємців при Кабінеті Міністрів України за напрямом розробки та аналізу законодавчих ініціатив щодо удосконалення механізмів державної підтримки розвитку цифрової економіки в Україні та розбудови цифрових платформ інновацій для партнерства бізнесу, освіти та науки.

Керівник Секретаріату Ради

А.В. Забловський





МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ

**ТЕРНОПІЛЬСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ ЕКОНОМІЧНИЙ  
УНІВЕРСИТЕТ**

вул. Львівська, 11, м. Тернопіль, 46009; тел./факс +380 (352) 475051;  
www.tneu.edu.ua; rektor@tneu.edu.ua; код ЄДРПОУ 33680120

**ДОВІДКА**

*про впровадження у навчальний процес результатів дисертаційної роботи Ватаговича Михайла Івановича на тему «Фіскальний механізм підтримки вітчизняних виробників в умовах євроінтеграції»*

Основні теоретичні положення, розробки та рекомендації Ватаговича Михайла Івановича за темою дисертації «Фіскальний механізм підтримки вітчизняних виробників в умовах євроінтеграції», поданої на здобуття наукового ступеня кандидата економічних наук за спеціальністю 08.00.08 – гроші, фінанси і кредит, щодо еволюції наукових підходів до підтримки виробників із застосуванням фіскальних інструментів, сутності та структури фіскального механізму підтримки виробників, напрямів трансформації податкової підтримки підприємств в Україні в умовах імплементації Угоди про асоціацію з ЄС, розширення сфери застосування інноваційних податкових пільг в Україні використовуються в навчальному процесі університету при викладанні дисциплін кафедри податків та фіскальної політики: «Податкова система», «Податки та фіскальна політика», «Податкова політика». Окремі положення дисертаційної роботи апробовані при підготовці навчально-методичного забезпечення з цих дисциплін.

Матеріали дисертаційної роботи включені до лекційних занять, використовуються при проведенні практичних занять, виконанні індивідуальних завдань, підготовці курсових та магістерських робіт.

Довідка видана для представлення у спеціалізовану вчену раду Д 58.082.01 Тернопільського національного економічного університету.

Т.в.о. ректора



THEY М. І. Шинкарик

№ 126-28/1707 від 26.09.2019

