

**ДЕРЖАВНА ПОДАТКОВА СЛУЖБА УКРАЇНИ
НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ ДЕРЖАВНОЇ ПОДАТКОВОЇ СЛУЖБИ УКРАЇНИ**

БЮДЖЕТНА ПІДТРИМКА ТА ПОДАТКОВЕ СТИМУЛЮВАННЯ НАЦІОНАЛЬНОЇ ЕКОНОМІКИ УКРАЇНИ



**ДЕРЖАВНА ПОДАТКОВА СЛУЖБА УКРАЇНИ
НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ ДЕРЖАВНОЇ
ПОДАТКОВОЇ СЛУЖБИ УКРАЇНИ**

**БЮДЖЕТНА ПІДТРИМКА ТА
ПОДАТКОВЕ СТИМУЛЮВАННЯ
НАЦІОНАЛЬНОЇ ЕКОНОМІКИ
УКРАЇНИ**

**За загальною редакцією
Л. Л. Тарангул**

Ірпінь – 2012

STATE TAX SERVICE OF UKRAINE
NATIONAL UNIVERSITY OF STATE
TAX SERVICE OF UKRAINE

**BUDGET SUPPORT AND
TAX INCENTIVES IN NATIONAL
ECONOMY OF UKRAINE**

**Edited by
L. L. Tarangul**

Irpin – 2012

УДК 336.14 : 336.21.4(477)

ББК 65.9 (4Укр)261.3 + 65.9 (4Укр) 261.411

Б 98

Рецензенти:

д.е.н., професор *А.М. Соколовська* (ДННУ «Академія фінансового управління»);
д.е.н., професор *Ю.Б. Іванов* (Науково-дослідний центр індустріальних проблем розвитку НАН України); д.е.н., п.н.с. *В.В. Зимовець* (ДУ «Інститут економіки та прогнозування НАН України»)

Рекомендовано до друку Вченою радою

*Національного університету державної податкової служби України
(протокол № 7 від 2 березня 2012 р.)*

Автори:

Тарангул Л. Л. (вступ, 1.1, 1.3, 3.1, 5.4); Вдовиченко А. М. (2.1, 2.3, 4.3, 4.4);
Галюта А. А. (1.4, 3.3); Єфименко Т. І. (1.1, 2.3); Жовнер В. В. (4.3, 4.4); Зубрицький А. І. (3.2,
4.2); Лекарь С. І. (3.2, 4.3); Мельник П. В. (1.2, 2.1, 5.1); Мельничук Г. С. (1.1, 1.2);
Новицька Н. В. (1.3, 3.1, 4.1); Онишко С. В. (5.2); Поляков М. Й. (4.1);
Серебрянський Д. М. (1.3, 2.2, 3.3, 4.1, 4.2); Чеховська І. В. (5.3.); Чмерук М. О. (2.2, 4.1).

Б 98 Бюджетна підтримка та податкове стимулювання національної економіки України : монографія / за заг. ред. Л. Л. Тарангул; Нац. унів-т ДПС України. – Ірпінь, 2012. – 515 с.

ISBN _____

Досліджено основні інструменти бюджетної підтримки та податкового стимулювання національної економіки, описано механізм їх реалізації, наслідки для розвитку економіки та збалансованості системи державних фінансів. Систематизовано та класифіковано чинні податкові пільги та бюджетні видатки, які спрямовуються на підтримку (стимулювання) національної економіки. Проаналізовані структурні диспропорції в розвитку національної економіки України та визначені шляхи їх балансування податково-бюджетними важелями. Проведена комплексна оцінка ефективності бюджетної підтримки та податкового стимулювання в розрізі видів економічної діяльності та зроблені висновки про пріоритетні ВЕД для бюджетно-податкової підтримки. Акцентується увага на зарубіжному досвіді впровадження фіскальних інструментів в цілях забезпечення макроекономічної фінансової стабільності. Здійснено аналіз особливостей застосування податково-бюджетного регулювання економіки в контексті членства України в СОТ, визначено принципи, яким повинен слідувати центральний уряд у наданні бюджетної підтримки вітчизняним товаровиробникам та їх податковому стимулюванні.

Видання розраховане на науковців, викладачів, студентів, магістрантів, аспірантів, працівників міністерств та відомств, а також для широкого загалу читачів, які цікавляться проблемою державної підтримки національної економіки.

УДК 336.14 : 336.21.4(477)

ББК 65.9 (4Укр)261.3 + 65.9 (4Укр) 261.411

ISBN _____

© Національний університет державної
податкової служби України, 2012

Вступ

Початок ХХІ століття відкрив перед сучасними вченими ряд проблем, зволікання при вирішенні яких може позначитися на стабільності світової економічної системи. Однією з них є необхідність забезпечити збалансованість системи публічних фінансів. Національні економіки більшості розвинених країн світу і тих, що розвиваються, з року в рік нарощують свою сукупну заборгованість з метою забезпечення внутрішньої макроекономічної стабільності та рівноваги. Водночас, уряди країн здійснюють пошук варіантів максимально можливого скорочення рівня перерозподілу ВВП через бюджетну систему при сталій дохідній її базі. Такий пошук часто зводиться до перегляду державної підтримки (бюджетної та податкової) окремих видів економічної діяльності чи окремих груп домогосподарств. З іншого боку, національні економіки, які зазнали і зазнають великих втрат від світової фінансово-економічної кризи також потребують державної допомоги з метою забезпечення фінансової стабілізації. Така дилема характерна для економік усіх країн світу, у т.ч. і для України, бюджетна та податкова система якої переважані неефективним перерозподілом ВВП, що в кінцевому підсумку впливає на рівень соціально-економічного розвитку держави.

З огляду на зазначене вище перегляд діючих механізмів бюджетної підтримки та податкового стимулювання, обґрунтування застосування їх ефективних інструментів є актуальним завданням не тільки для економіки України, але й для всіх світових економічних систем. Дослідження цієї проблеми важливе як з теоретико-методичного погляду, так і щодо практичної значущості для забезпечення нової якості майбутнього економічного зростання.

Спроби комплексного вивчення проблематики бюджетної підтримки та податкового стимулювання національної економіки знайшли відображення у вітчизняній науці і практиці. Проте це окремі аспекти дослідження, які не мають системного характеру та не враховують економічної оцінки ефективності застосування таких інструментів. На сьогодні, в умовах фінансово-економічної кризи та незбалансованості системи державних фінансів дана проблема виходить на етап суспільного обговорення.

Значний внесок у вивчення теоретичних засад основних напрямів вдосконалення податкового регулювання зробили Вишневецький В. П. (на теоретичному та практичному рівнях оцінив вплив податкової політики на розвиток національної економіки)¹; Єфименко Т. І. (здійснила аналіз можливостей країн щодо реалізації наднаціональних антикризових норм податкового регулювання в Європейсь-

¹ Реформирование налоговых систем. Теория, методология и практика : монография / [под ред. И. А. Майбурова, Ю. Б. Иванова, А. И. Крисоватого]. – К. : Кондор, 2011. – С. 36–43.

кому Союзі та Україні)²; Іванов Ю. Б. (розвинув термінологічний апарат і принципи застосування податкових пільг)³; Крисоватий А. І. (провів теоретичне обґрунтування основних форм фіскальної політики)⁴; Соколовська А. М. (вказала на суперечливий характер податкових пільг як інструменту державного регулювання економіки та запропонувала показники фіскальної та економічної ефективності їхнього надання)⁵; Головань М. М. (досліджував пільги у контексті визначення їх сутності як податкових витрат бюджету)⁶.

Податкове стимулювання є також предметом досліджень багатьох зарубіжних учених, зокрема: Панскова В. Г., який вказував на особливо важливу роль податків як інструменту впливу на економіку та обґрунтовував необхідність запровадження інвестиційного податкового кредиту)⁷; Кізімова А. С., який на основі вивчення зарубіжного досвіду визначив основні механізми податкового стимулювання інвестиційної діяльності⁸; Барміна Д. А., що вказував на необхідність реалізації бюджетно-податкового регулювання лише із урахуванням поточних макроекономічних тенденцій)⁹.

Необхідно зазначити, що проблеми податкового регулювання національної економіки досить активно та продуктивно розглядаються на щорічному українсько-російському симпозиумі „Теория и практика налоговых реформ”. Результатом такого симпозиуму є, зокрема, публікації актуальних наукових досліджень у сфері оподаткування України та Росії¹⁰.

Питання щодо стимулювання економічного розвитку шляхом застосування бюджетних інструментів також перебувають у центрі уваги науковців і практиків. Так, О. Булана, аналізуючи основні тенденції у використанні державної підтримки реального сектору економіки України, виділяє декілька основних напрямів її

² *Налоговые реформы. Теория и практика – 2010* / [Майбуров И. А., Иванов Ю. Б., Азарков Г. А. и др.]; под ред. И. А. Майбурова, Ю. Б. Иванова – М. : ЮНИТИ-ДАНА, 2010. – С. 407–418.

³ *Налогообложение: проблемы науки и практики–2009* / [Азарков Г. А., Алексеев И. В., Барулин С. В. и др.]; под ред. Ю. Б. Иванова. – Х. : ФЛП Либуркина.; ИД «ИНЖЭК», 2009. – С. 185–201.

⁴ *Реформирование налоговых систем. Теория, методология и практика : монография* / [под ред. И. А. Майбурова, Ю. Б. Иванова, А. И. Крисоватого]. – К. : Кондор, 2011. – С. 13–25.

⁵ Соколовська А. М. Проблеми моніторингу ефективності надання податкових пільг в Україні / А. М. Соколовська // *Фінанси України*. – 2011. – № 3. – С. 42–53.

⁶ Головань М. М. Про реформування системи пільгового оподаткування / М. М. Головань // *Фінанси України*. – 2009. – № 11. – С. 47–52.

⁷ Пансков В. Г. Налоговое стимулирование инвестиционной активности / В. Г. Пансков // *Финансы*. – 2007. – № 7. – С. 29–35.

⁸ Кизимов А. С. Международный опыт и российская практика налогового стимулирования инновационной деятельности / А. С. Кизимов // *Финансы*. – 2008. – № 7 – С. 33–38.

⁹ Бармин Д. А. Пути повышения эффективности воздействия бюджетно-налогового регулирования на макроэкономические процессы в целях развития экономики России / Д. А. Бармин // *Финансы и кредит*. – 2009. – № 4 (340). – С. 25–31.

¹⁰ *Налогообложение: проблемы науки и практики–2009* / [Азарков Г. А., Алексеев И. В., Барулин С. В. и др.]; под ред. Ю. Б. Иванова – Х. : ФЛП Либуркина.; ИД «ИНЖЭК», 2009. – 296 с.; *Налоговые реформы. Теория и практика – 2010* / [Майбуров И. А., Иванов Ю. Б., Азарков Г. А., Алексеев И. В., Балацкий Е. В. и др.]; под ред. И. А. Майбурова, Ю. Б. Иванова – М. : ЮНИТИ-ДАНА, 2010. – 463 с.; *Реформирование налоговых систем. Теория, методология и практика : монография* / [под ред. И. А. Майбурова, Ю. Б. Иванова, А. И. Крисоватого. – К. : Кондор, 2011. – 352 с.

здійснення в посткризовий період¹¹; Баліцька В. В. комплексно досліджує проблеми формування капіталу підприємств у контексті впровадження ефективних бюджетно-податкових важелів впливу на ці процеси¹²; Луніна І. О. розглядає роль державних інвестицій та інфраструктурні проблеми розвитку економіки¹³.

На важливу роль бюджетно-податкового регулювання в економічному зростанні вказують і експерти Міжнародного валютного фонду, які приділяють особливу увагу дослідженню бюджетно-податкової політики як антициклічного інструменту¹⁴; Банку міжнародних розрахунків, що аналізують вплив циклічної бюджетно-податкової політики на економічне зростання¹⁵.

В умовах зростання впливу глобалізаційних процесів на економічний розвиток України не можна обмежуватися лише оцінкою бюджетно-податкових інструментів. З огляду на те, що обидві складові макроекономічного регулювання – бюджетно-податкова та монетарна політика, є надзвичайно дієвими і взаємопов'язаними між собою, виникає питання, яка їх комбінація буде сприятливою для економічного зростання, а яка, навпаки, здатна порушити макроекономічну рівновагу. Ці питання було відображено частково в працях В. В. Зимовця¹⁶, В. І. Міщенко¹⁷, Л. Ламбертіні та Р. Ровеллі¹⁸, М. Карлберга¹⁹ та інших вітчизняних і зарубіжних учених.

Отже, враховуючи актуальність проблеми та рівень її недостатнього вивчення, у монографії розглянуто набір інструментів, які можуть стимулювати активність окремих видів економічної діяльності, регіонів чи навіть окремих економічних агентів. Їх вибір залежить від стратегії розвитку національної економіки з урахуванням тенденцій та перспектив світової економічної системи. Набір інструментів такої підтримки є досить обмеженим і реалізується здебільшого через:

1) бюджетну систему – прямі бюджетні витрати: субсидії, дотації, інші бюджетні трансфери;

¹¹ Булана О. Державна підтримка підприємств реального сектора економіки в Україні в умовах її інтеграції у СОТ і ЄС / О. Булана // *Економіка України*. – 2011. – № 2. – С. 68–78.

¹² Баліцька В. В. Фіскальна система України: оцінка впливу на фінансовий стан і процеси капіталоутворення підприємств / В. В. Баліцька // *Економіка та держава*. – 2008. – № 6. – С. 13–18.

¹³ Луніна І. Державні фінанси та інфраструктурні проблеми розвитку економіки / І. Луніна // *Економіка України*. – 2011. – № 8. – С. 46–56.

¹⁴ *World economic outlook: financial stress, downturns and recoveries*. – Washington, DC: International Monetary Fund. – October, 2008. – 321 p.

¹⁵ *Cyclical Fiscal Policy, Credit Constraints, and Industry Growth* // Philippe Aghion, David Hemous, Enisse Kharroubi. – BIS Working Paper. – February, 2011. – 41 p.

¹⁶ Зимовець В. В. Державна фінансова політика економічного розвитку / В. В. Зимовець; НАН України; Ін-т екон. та прогнозув. – К., 2010. – 356 с.

¹⁷ Вдосконалення координації грошово-кредитної та фіскальної політики: інформаційно-аналітичні матеріали / [за редакцією В. І. Міщенко, О. І. Кіреєва і М. М. Шаповалової]. – Київ: Центр наукових досліджень НБУ, 2005. – 96 с.

¹⁸ Luca Lambertini, Riccardo Rovelli "Monetary and fiscal policy coordination and macroeconomic stabilization. A theoretical analysis". – April 4, 2003. – 35 p.

¹⁹ Michael Carlberg. *Monetary and Fiscal Strategies in the World Economy* // Springer Heidelberg Dordrecht London New York.

2) податкову систему – непрямі бюджетні витрати: податкові пільги та звільнення від оподаткування;

3) грошово-кредитну систему – непряма підтримка: зменшення облікової ставки, курсова політика, здешевлення кредитів;

4) політичну систему – додаткові гарантії інвесторам, особливі умови приватизації, легалізація отриманих доходів тощо.

У даній монографії зосереджено увагу на перших двох групах інструментів. Грошово-кредитна система досліджується лише на теоретичному рівні. Для оцінки ефективності бюджетної підтримки та податкового стимулювання використовують тільки монетарні інструменти та визначається їх взаємозв'язок з бюджетно-податковими. Остання група інструментів є досить важливою для України, однак ця проблема виходить за межі дослідження та потребує детального податкового вивчення.

Introduction

The beginning of the XXI century discovered a number of problems for modern scientists delaying of which may affect the stability of the global economic system. One of these problems is the necessity of ensuring a balanced system of public finance. The national economies of the most developed countries and of those which are developing increase their total debts year after year to ensure internal macroeconomic stability and equilibrium. At the same time, governments are searching for maximum possibilities to reduce the level of GDP redistribution through the budget system under its constant revenue basis. This search often is reduced to the revision of the governmental support (budget and tax support) of certain economic activities or of certain groups of households. On the other hand, national economies that have suffered and suffer great losses from the global financial crisis also need the governmental help to ensure financial stability. This dilemma is typical for the economies of all countries, including Ukraine, whose budget and tax system is overloaded with inefficient redistribution of GDP, which ultimately affects the level of social and economic development of the country.

Taking into account the above-mentioned information the revision of existing mechanisms for budget support and tax stimulation, substantiation of the use of their effective tools is an urgent task not only for Ukraine's economy but for all world's economic systems. The research of this problem is important both from theoretical and methodological point of view, and regarding the practical relevance for a new quality of future economic growth.

The attempts of complex study of the budget support and tax stimulation problems of the national economy were reflected in the domestic science and practice. However, there are separate aspects of these works which are not systematic and do not include the economic evaluation of the effectiveness of such instruments. This problem is going on the stage of public discussion.

The significant contribution to the theoretical principles of the main directions of the tax regulation improvement were made by Vishnevsky V. P. (he assessed the impact of tax policy on the development of national economy at the theoretical and practical levels)¹; Efimenko T. I. (she made an analysis of the countries' possibilities to implement supranational anti-crisis rules of tax regulation in the European Union and in Ukraine)², Ivanov Y.B. (he developed the terminology and the principles of tax benefits)³; Krysovaty A. I. (he conducted the theoretical substantiation of the basic forms

¹ *Реформирование налоговых систем. Теория, методология и практика : монография / [под ред. И. А. Майбунова, Ю. Б. Иванова, А. И. Крисоватого]. – К. : Кондор, 2011. – С. 36–43.*

² *Налоговые реформы. Теория и практика – 2010 / [Майбунов И. А., Иванов Ю. Б., Азарков Г. А. и др.]; под ред. И. А. Майбунова, Ю. Б. Иванова – М. : ЮНИТИ-ДАНА, 2010. – С. 407–418.*

³ *Реформирование налоговых систем. Теория, методология и практика : монография / [под ред. И. А. Майбунова, Ю. Б. Иванова, А. И. Крисоватого]. – К. : Кондор, 2011. – С. 13–25.*

of fiscal policy)⁴; Sokolovska A. M. (she pointed out the controversial tax benefits as an instrument of state regulation of economy and proposed indices of fiscal and economic efficiency of their provision)⁵; Golovan M. M. (he researched benefits in the context of determining their nature as the tax expenditures of budget)⁶.

Tax stimulation is also the object of study of many foreign scientists, including: Panskov V. G. who pointed to a particularly important role of taxes as an instrument of influence on the economy and argued for the introduction of the investment tax credit⁷; Kizimov A. S. who on the basis of studying the foreign experience defined the basic mechanisms of tax stimulation of investment activity⁸; Barmin D. A. who stressed the necessity of budget and tax regulation taking into account only the current macroeconomic trends⁹.

It should be noted that the problems of tax regulation of the national economy are dealt with very actively and efficiently at the annual Ukrainian-Russian symposium „The theory and practice of the tax reforms”. The result of this symposium is, in particular, the publication of the current scientific researches in the field of taxation of Ukraine and Russia¹⁰.

The questions regarding the stimulation of the economic development through the use of budgetary instruments are also in the focus of the researchers' and experts' attention. Thus, O. Bulana analyzing the main trends in the use of state support of real sector of Ukrainian economy distinguishes several key areas of its implementation in post-crisis period¹¹; Balitska V. V. explores comprehensively the issues of establishing of the firms capital in the context of the implementation of effective budget and tax leverages on these processes¹², Lunina I. A. examines the role of the state investments and infrastructural problems of economic development¹³.

⁴ Реформирование налоговых систем. Теория, методология и практика : монография / [под ред. И. А. Майбунова, Ю. Б. Иванова, А. И. Крисоватого]. – К. : Кондор, 2011. – С. 13–25.

⁵ Соколовська А. М. Проблеми моніторингу ефективності надання податкових пільг в Україні / А. М. Соколовська // *Фінанси України*. – 2011. – № 3. – С. 42–53.

⁶ Головань М. М. Про реформування системи пільгового оподаткування / М. М. Головань // *Фінанси України*. – 2009. – № 11. – С. 47–52.

⁷ Пансков В. Г. Налоговое стимулирование инвестиционной активности / В. Г. Пансков // *Финансы*. – 2007. – № 7. – С. 29–35.

⁸ Кизимов А. С. Международный опыт и российская практика налогового стимулирования инновационной деятельности / А. С. Кизимов // *Финансы*. – 2008. – № 7 – С. 33–38.

⁹ Бармин Д. А. Пути повышения эффективности воздействия бюджетно-налогового регулирования на макроэкономические процессы в целях развития экономики России / Д. А. Бармин // *Финансы и кредит*. – 2009. – № 4 (340). – С. 25–31.

¹⁰ Налогообложение: проблемы науки и практики–2009 / [Азарков Г. А., Алексеев И. В., Барулин С. В. и др.]; под ред. Ю. Б. Иванова – Х. : ФЛП Либуркина; ИД «ИНЖЭК», 2009. – 296 с.; *Налоговые реформы. Теория и практика – 2010* / [Майбунов И. А., Иванов Ю. Б., Азарков Г. А., Алексеев И. В., Балацкий Е. В. и др.]; под ред. И. А. Майбунова, Ю. Б. Иванова – М. : ЮНИТИ-ДАНА, 2010. – 463 с.; *Реформирование налоговых систем. Теория, методология и практика : монография* / [под ред. И. А. Майбунова, Ю. Б. Иванова, А. И. Крисоватого. – К. : Кондор, 2011. – 352 с.

¹¹ Булана О. Державна підтримка підприємств реального сектора економіки в Україні в умовах її інтеграції у СОТ і ЄС / О. Булана // *Економіка України*. – 2011. – № 2. – С. 68–78.

¹² Баліцька В. В. Фіскальна система України: оцінка впливу на фінансовий стан і процеси капіталоутворення підприємств / В. В. Баліцька // *Економіка та держава*. – 2008. – № 6. – С. 13–18.

¹³ Луніна І. Державні фінанси та інфраструктурні проблеми розвитку економіки / І. Луніна // *Економіка України*. – 2011. – № 8. – С. 46–56.

1.3. Особливості застосування податкових інструментів стимулювання розвитку національної економіки

Однією з передумов вирішення завдання модернізації національної економіки є підтримка стійких темпів економічного зростання. Це може бути забезпечено: створенням нових виробництв з високою часткою доданої вартості та стабільним попитом на внутрішньому і зовнішньому ринках; стимулюванням упровадження технологічних інновацій; переходом до економіки, орієнтованої на принципово нові, екологічно безпечні технології. Для вирішення такого завдання потрібен стратегічний державницький підхід, важливу роль у якому відіграє комплекс заходів податкового характеру, який, звісно, має бути узгоджений із загальною системою макроекономічного регулювання.

Незважаючи на значну кількість наукових праць з теорії оподаткування, на сьогодні відсутні однозначні визначення таких економічних категорій, як «*податкова політика*», «*податковий механізм*», «*податкове регулювання*», «*податковий інструмент*». Звернемо особливу увагу на такий метод стимулювання податкової політики, як податкові пільги, розглянемо їх сутність, класифікацію, характерні ознаки, переваги та недоліки. Дослідимо, як податкові пільги співвідносяться з вказаними вище економічними категоріями і яким чином їх можна визначити: як податкові інструменти, податкові важелі або інструменти реалізації податкової політики, яке місце податкові пільги посідають у податковій політиці в цілому та в податковому механізмі зокрема.

Насамперед зупинімося на визначенні сутності податкової політики. С. І. Юрій та Й. М. Бескид визначають податкову політику як «*... діяльність держави у сфері запровадження, правового регламентування та організації справляння податків і податкових платежів для централізованих фондів грошових ресурсів*»¹⁴². Л. М. Шаблиста розглядає податкову політику як «*діяльність держави у сфері встановлення і стягнення податків*»¹⁴³, у Фінансовому словнику А. П. Загороднього, Г. Л. Вознюка і Т. С. Смовженка дане поняття трактується як державна політика оподаткування юридичних, фізичних осіб. Її метою є формування державного бюджету та одночасне стимулювання ділової активності підприємств¹⁴⁴.

А. Соколовська вважає, що «*сучасна податкова політика полягає у встановленні і зміні елементів податкової системи (різновидів податків, ставок, структури податкової системи, суб'єктів, об'єктів оподаткування, податкової бази, пільг тощо)* для забезпечення надходжень до бюджету,

¹⁴² Юрій С. І. Бюджетна система України : навч. посібник / С. І. Юрій, Й. М. Бескид. – К. : НІОС, 2000. – С. 46.

¹⁴³ Шаблиста Л. М. Податкова політика у трансформаційний період / Л. М. Шаблиста // Актуальні проблеми економіки. – 2001. – № 3–4. – С. 26.

¹⁴⁴ Загородній А. Г. Фінансовий словник / А. Г. Загородній, Г. Л. Вознюк, Т. С. Смовженко. – К. : Знання, 2000. – С. 587.

достатніх для виконання державою покладених на неї функцій та стимулювання економічного зростання»¹⁴⁵.

Таким чином, на основі поданих визначень можна зазначити, що авторами виділяється три характерні особливості податкової політики, які, власне, і визначають її зміст та роль у економічній системі: 1) забезпечення необхідних надходжень до бюджету; 2) регулювання процесу створення та розподілу доданої вартості; 3) стимулювання економічного зростання. Останнє визначається обраною моделлю економічного розвитку¹⁴⁶. Крім того, доцільно звернути увагу і на регулюванні економічного зростання, оскільки, по-перше, регулятивною є одна з двох загальновизнаних функцій податків (інша – фіскальна). У науковій літературі виділяється ще одна функція податків – стимулююча. Щоправда, С. Терьохін¹⁴⁷ зазначає, що податки не можуть бути стимулюючим інструментом, оскільки є інструментом обмеження свободи його платника, і мова може йти лише про зменшення ступеня фіскального пригнічення.

Що стосується регулятивної та стимулюючої функцій податків, то наша позиція зводиться до їх відокремленого існування. Це пояснюється тим, що дані дві функції мають різні об'єкти та методи впливу, різну категорію платників податків, різні цілі. Об'єктом регулятивної функції є додана вартість, яка створюється в національній економіці, та пропорції її розподілу у суспільстві: між бюджетами різних рівнів, регіонами, видами діяльності, платниками. Такі пропорції розподілу повинні бути справедливими (особливо щодо розподілу податкового навантаження між платниками податків), що і є основною метою даної функції. У процесі виконання цієї функції задіяні всі платники податків. Крім того, дана функція не має конкретного терміну дії, вона, як і фіскальна, діє в комплексі з усім процесом оподаткування.

У свою чергу, стимулююча функція податків не впливає на весь процес розподілу доданої вартості та податкового навантаження в економіці, а тільки на окрему частину і на окремих платників податків, заохочуючи при цьому до інвестиційної, інноваційної та екологічної діяльності, розширеного відтворення через надання відстрочень та розстрочень у сплаті податків, диференціацію податкових ставок, знижки та вилучення з бази оподаткування, спрощення системи оподаткування. Тобто в стимулюючій функції об'єкт та суб'єкт оподаткування є дещо обмеженими порівняно з регулятивною. Також, стимулююча функція має законодавчо визначений термін дії. Якщо його не визначено, то такий механізм автоматично переноситься у сферу дії розподільчої функції.

Виходячи з цього, критеріями розмежування регулятивної та стимулюючої функцій є: метод, об'єкт, суб'єкт впливу; сфера застосування; кінцева мета; термін дії.

¹⁴⁵ Соколовська А. М. Податкова політика в Україні / А.М. Соколовська // Розбудова держави. – 1998. – № 9/10. – С. 35.

¹⁴⁶ Тарангул Л. Л. Оподаткування та регіональний розвиток (теорія і практика) / Л. Л. Тарангул. – Ірпінь : Академія ДПС України, 2003. – С. 72–73.

¹⁴⁷ Терьохін С. Доповідь першого заступника голови Комітету з питань фінансів і банківської діяльності Верховної Ради України, голови підкомітету з питань податків митної справи, Київ, 17 березня 2000 р.

У даній роботі ми акцентуватимемо увагу саме на стимулюючій функції, тобто на податковому стимулюванні¹⁴⁸ національної економіки.

За словами Т. Ф. Юткіної провідником податкової політики в реальну площину податкових правовідносин є **податковий механізм**¹⁴⁹. Його ми будемо розуміти як сукупність форм і методів регулювання різних сторін організацій податкових відносин, дія і структура якого зумовлені особливостями управлінської діяльності держави у фінансовій сфері¹⁵⁰. На нашу думку, формою реалізації податкового механізму є сукупність податкових інструментів, закріплених у податковому законодавстві.

Провівши дослідження наукової літератури стосовно теорії оподаткування виявили, що одні й ті самі інструменти мають назви від «податкових інструментів», «інструментів реалізації податкової політики», «інструментів податкового регулювання» до фіскальних інструментів (див. табл. 1.2). Склад інструментів податкового регулювання може використовуватися не тільки для реалізації регулювання економіки, а й для забезпечення необхідних надходжень до бюджету¹⁵¹.

Відповідно до тлумачного словника інструмент – це засіб, спосіб для досягнення чогось¹⁵². Тобто найбільш просте визначення податкового інструменту як засобу, що використовуються для досягнення цілей податкової політики. У широкому значенні податкові інструменти розуміються як сукупність засобів впливу держави на економічну поведінку платника податків через їх економічні інтереси з метою досягнення визначеного економічного або соціального результату, які закріплюються в нормах податкового законодавства¹⁵³.

У науковій літературі пропонується різний склад податкових інструментів (див. табл. 1.2). Провівши аналіз їх складу, можна побачити, що деякі автори виділяють широке коло інструментів, а деякі звужують їх склад до декількох, які є елементами податку.

¹⁴⁸ Податкове стимулювання – це вплив держави на національну економіку через податковий механізм, за допомогою якого відбувається заохочення до певного виду діяльності через створення прозорих, адміністративно зручних, привілейованих умов діяльності.

¹⁴⁹ Налоговая политика. Теория и практика : учебник для магистрантов, обучающихся по специальностям «Финансы и кредит», «Бухгалтерский учет, анализ, аудит», «Мировая экономика» / [И. А. Майбуров и др.] ; под ред. И. А. Майбурова. – М. : ЮНИТИ-ДАНА, 2010. – 519 с.

¹⁵⁰ Теория и история налогообложения. – 2-е изд. / [И. А. Майбуров и др.] ; под ред. И. А. Майбурова. – М. : ЮНИТИ, 2010. – С. 218.

¹⁵¹ Налогообложение: проблемы науки и практики – 2009: монография. – [под. ред. проф. Ю. Б. Иванова]. – Х. : Либуркина Л. М.; ИД «ИНЖЕК», 2009. – С. 187.

¹⁵² Великий тлумачний словник сучасної української мови / [уклад. і голов. ред. В. Т. Бусел.] – К. ; Ірпін'я : „Перун”, 2007. – с. 499.

¹⁵³ Налогообложение : проблемы науки и практики – 2009: монография / [под. ред. проф. Ю. Б. Иванова]. – Х. : Либуркина Л. М.; ИД «ИНЖЕК», 2009. – с. 189.

Таблиця 1.2

Наукові погляди щодо складу податкових інструментів*

№ з/п	Автор(и)	Склад податкових інструментів
1	2	3
1.	Пасєнко Т. В., Безугла І. А.	Фіскальні інструменти: податкове навантаження; податкові ставки; податкові пільги; спеціальні режими оподаткування; альтернативні джерела оподаткування; розстрочення і відстрочення податкових платежів ¹⁵⁴
2.	І. А. Майбуров	Інструменти податкової політики: податки; їхній кількісний та видовий склад; податкові режими; склад платників податків; об'єкти оподаткування; податкова база; податкові ставки; податкові пільги; порядок і терміни сплати податків та подання звітності; податкові санкції ¹⁵⁵
3.	Журавльова О. О. та Ісмаїлова Л. Ю.	Розподіл повноважень у сфері введення та утримання податків; податкові стандарти, стандарти бухгалтерського обліку; зміни податкової системи (у тому числі податкова централізація та децентралізація, податкова уніфікація); зміна елементів оподаткування (у тому числі тих, що визначають податкові обов'язки та порядок їх виконання); зміна складу та ознак податкозобов'язаних осіб (у тому числі зміна порядку диференціації резидентів та нерезидентів); зміна податкових ставок, диференціація ставок; звільнення від сплати податків та зборів, встановлення неоподаткованою мінімуму; податкові пільги, податкові відрахування, встановлення правил вибору відрахувань для визначеного типу витрат; податковий залік; зміна строків та порядку сплати податків, податковий кредит чи відстрочка; правила формування податкової бази; нормування витрат, відрахувань господарюючими суб'єктами у відповідні цільові фонди; амортизаційна політика; введення імунітетів від змін елементів оподаткування; правила та строки визначення облікової політики для цілей оподаткування – вибору платником податків способів (методів) визначення доходів та (або) витрат, їхня оцінка та розподіл; визначення способів (методів) визначення доходів та (або) витрат, їхня оцінка та розподіл; введення спеціальних податкових режимів, створення спеціальних зон; зміна податкової звітності; зміна процедур податкового адміністрування, декларування, видів забезпечення; інструменти податкового виробництва; зміна форми та міри відповідальності; режим податкової інформації, її збереження, опублікування, обмін; режим податкової таємниці; посередницькі податкові інститути; зміна статусу посадової особи податкового органу, його повноваження, вимоги до освіти; зміна передіку обов'язків, форми та міри відповідальності платника податків та його посадових осіб; зміна правил представництва в податкових правовідносинах; механізми варіювання роз'яснень податкових понять і забезпечення їхньої обов'язковості в правовідносинах ¹⁵⁶
4.	Мельник П. В., Тарангул Л. Л., Варналій З. С.	Визначення бази, об'єкта оподаткування, методики розрахунку об'єкта оподаткування, ставки оподаткування, тарифів, встановлення пільг в оподаткуванні (знижки, пільгові ставки оподаткування, пільговий режим оподаткування, податковий кредит, звільнення від оподаткування; амортизаційна політика; розстрочення платежів, реструктуризація і списання податкової заборгованості, податкові взаємозаліки; встановлення механізму виконання зобов'язань перед державою (строки подання декларацій, внесення платежів сплати боргів) ¹⁵⁷
5.	Пансков В. Г.	Податкова ставка; податкова база; податкова пільга; інші ¹⁵⁸

¹⁵⁴ Пасєнко Т. В. Фіскальне регулювання фінансових потоків у державі / Т. В. Пасєнко, І. А. Безугла // *Актуальні проблеми економіки*. – 2010. – № 6 (108). – С. 241.

¹⁵⁵ *Налоговая политика. Теория и практика: учебник для магистрантов, обучающихся по специальностям «Финансы и кредит», «Бухгалтерский учёт, анализ и аудит», «Мировая экономика»* / [И. А. Майбуров и др.]; под ред. И. А. Майбурова. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2010. – С. 34.

¹⁵⁶ *Налоговая политика и пути выхода из кризиса* / [Ф. Ф. Адигамова и др.]; под рук. В. В. Исакова, Д. Г. Черника, И. И. Кучерова; Торгово-промышленная палата Российской Федерации. – М., 2009. – С. 7–9.

¹⁵⁷ *Податкова політика України: стан, проблеми та перспективи* / монографія / П. В. Мельник, Л. Л. Тарангул, З. С. Варналій [та ін.]; за ред. З. С. Варналія. – К.: Знання України, 2008. – С. 44.

¹⁵⁸ Пансков В. Г. *Налоги и налогообложение в Российской Федерации: Учебник для ВУЗов. – 6-е изд. доп. и перераб.* – М.: Международный центр финансово-экономического развития, 2004. – С. 44.

Продовження табл. 1.2

1.	Черник Д. Г.	Податкові ставки; податкові пільги і відрахування; санкції за несплату податків, порядок формування податкової бази і, головне, сама податкова система, яка визначає пріоритет прямих або непрямих податків, податків на виробництво або на споживання; податків на юридичних або на фізичних осіб; податків на дохід або на майно; податків на великий та малий бізнес; роль митних податків і зборів; співвідношення федеральних, регіональних та місцевих податків і т.д. ¹⁵⁹
2.	Іванов Ю. Б.	<i>Системні</i> : загальний рівень оподаткування (навантаження), структура діючої у країні системи оподаткування, застосування альтернативних систем оподаткування; <i>комплексні</i> : спеціальні податкові режими, які вводяться за територіальною ознакою, спеціальні галузеві (секторальні) режими оподаткування, елементарні (локальні) інструменти, пов'язані з об'єктом і предметом оподаткування, визначення складу платників податків, принципи встановлення і розмір ставки податку; інструменти, пов'язані з порядком визначення бази оподаткування, розрахунком податкових зобов'язань і суми податку, яка підлягає сплаті до бюджету, податкові пільги (інструменти податкового регулювання) ¹⁶⁰

*Джерело: авторська розробка.

Після виявлення логічних зв'язків між податковими інструментами проведемо їх класифікацію за критерієм характеру дії, яка схематично зображена на рис. 1.5 (на основі класифікації, запропонованої Івановим Ю. Б.).

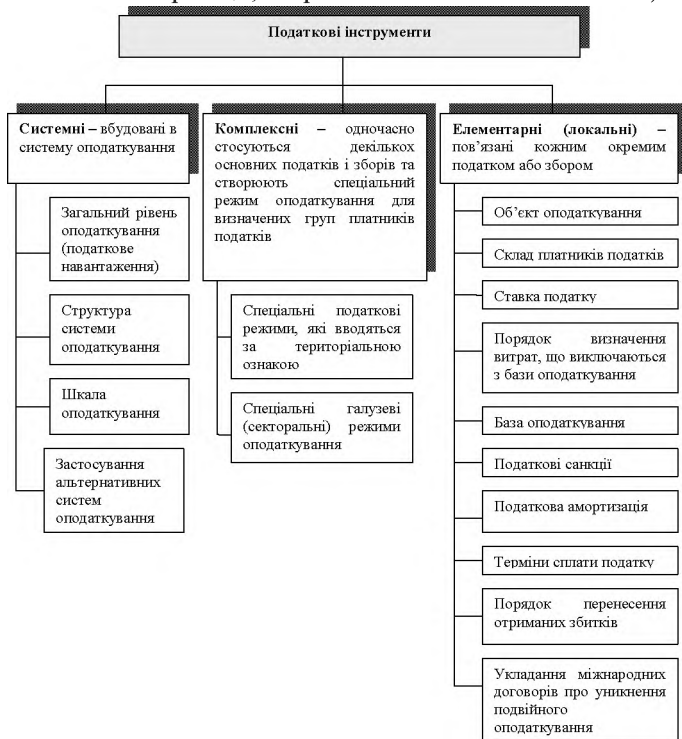


Рис. 1. 5. Класифікація податкових інструментів за характером їх дії

¹⁵⁹ *Налоги и налогообложение* / [под. ред. Д. Г. Черника]. – 2-е изд., дополн. и перераб. / Панасков В. Г. – М., 2010. – С. 17.

¹⁶⁰ *Налогообложение: проблемы науки и практики* – 2009: монография. / [под. ред. проф. Ю. Б. Иванова]. – Х. : Либуркина Л. М.; ИД «ИНЖЕК», 2009. – С. 187.

Погоджуючись зі складом груп податкових інструментів (системних і комплексних), ми пропонуємо інший склад локальних податкових інструментів, зокрема доцільно окремо виділяти такі їх види, як: об'єкт оподаткування, склад платників податку, ставку податку, податкову амортизацію, порядок формування витрат, базу оподаткування, укладання міжнародних угод про уникнення подвійного оподаткування, податкові санкції, податкові пільги, альтернативні режими (системи) оподаткування.

Інструменти, пов'язані з порядком визначення податкової бази, розрахунком податкових зобов'язань, ми пропонуємо додатково розбити на такі групи, як: податкова амортизація, порядок визначення витрат, що виключаються з бази оподаткування, а також саму базу оподаткування, адже у кожного з них є своє відмінне від інших призначення та функції.

Коротко охарактеризуємо окремі податкові інструменти, які є важливими з позиції предмета нашого дослідження. *Податкова ставка* визначається основним елементом будь-якого податку. Відповідно до ст. 25 ПК України ставкою податку визнається розмір податкових нарахувань на (від) одиницю (одиниці) виміру бази оподаткування¹⁶¹. Ставка податків, особливо прибуткових, є чи не одним з основних інструментів впливу на процеси розподілу національного доходу та стимулювання інвестиційної активності. Використання даного податкового інструменту для регулювання інвестиційної діяльності не приводить до викривлення ринкового розподілу ресурсів, стимулює зростання підприємницької ініціативи, заощаджень та інвестицій.

Суттєві перешкоди економічного зростання в Україні створює *проблема податкової амортизації*. Разом з тим, амортизаційні кошти є не просто потужним джерелом фінансування капіталовкладень (іноді понад 70 %), але й можуть стати чинником прискореного оновлення основних фондів (далі – ОФ).

У практиці проведення амортизаційної політики виділяють дві її складові – податкову (фіскальну) та економічну. Податкова амортизація, на думку О. Болховітінової, – це списання вартості основних активів за податковими нормами, які у визначених межах перевищують норми економічної амортизації, що забезпечує суб'єктам господарювання більш швидке повернення авансованих сум. Норми податкової амортизації перебувають у безпосередньому кореспондуючому зв'язку з нормами економічної амортизації, обраними конкретними суб'єктами господарювання; межі перевищення затверджуються податковим законодавством.

Різниця між економічною та податковою амортизацією проявляється через відмінності у методах їх розрахунку та нормах. Крім того, при розрахунку податкової амортизації не враховується моральне зношування та інфляція. Прискорення морального зношування (у зв'язку з НТП, упровадження новітніх технологій тощо) створює вагомі передумови для виникнення розриву між податковою та

¹⁶¹ Податковий кодекс України: від 02.12.2010 р. № 2755-VI / [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=2755-17>.

економічною амортизацією. Перевищення економічної амортизації над податковою виникає і в період зростання інфляції, оскільки податкові амортизаційні пільги надаються з розрахунку амортизації в первинних цінах – цінах придбання. Відшкодування зношування здійснюється у відновних цінах, які в умовах інфляції можуть істотно відрізнятись від первинних. Таким чином, стимулювання накопичення оборотних коштів) досягається за допомогою штучного перевищення податкової амортизації над економічною тільки суто податковими заходами.

У свою чергу, в амортизаційній політиці виділяють три системи амортизації¹⁶²: неприскорену, сповільнену і прискорену. Остання є ефективним засобом активізації інвестиційного процесу. Під системою прискореної амортизації потрібно розуміти такі методи її нарахування, за яких протягом перших років чи всього амортизаційного періоду, що не перевищує економічно раціональний термін служби засобу праці, забезпечується випереджаюче зростання нагромадженої суми амортизаційних відрахувань порівняно з реальними темпами втрати його споживчих властивостей і вартості. Як результат дії прискореної амортизації – зниження надходження податку на прибуток підприємств до бюджету у перші роки після введення в експлуатацію об'єкта, що забезпечує більш швидке повернення інвестицій, робить інвестиційні проекти більш ефективними, менш ризикованими для інвесторів та менш вразливими до інфляційних процесів, підвищує інвестиційний потенціал підприємства.

У сучасній світовій практиці прискорена амортизація залишається одним з найпоширеніших інструментів стимулювання інвестиційних процесів. Вважається, що вона – найбільш вагома податкова пільга, яка є засобом стимулювання НТП та впровадження нововведень, тобто оновлення основного капіталу¹⁶³.

Проведений російськими економістами Є. Вилковою та М. Романовським аналіз надання та використання податкових пільг у розвинених країнах і країнах з перехідною економікою показує, що залежно від стратегічних цілей, завдань, стану економіки та політичної ситуації багато країн застосовують досить гнучку систему використання пільг для залучення інвестицій¹⁶⁴. Це стосується не стільки зменшення розміру ставок податків (насамперед щодо оподаткування прибутку іноземних юридичних осіб), які коливаються в досить вузькому інтервалі (за винятком деяких країн, наприклад Швеція, Фінляндія), скільки наданням різних пільг з податку на прибуток інноваційного спрямування для стимулювання господарської діяльності і зростання економіки в цілому.

Хоча сучасна фінансова наука віддає перевагу в податковому регулюванні ставкам порівняно з податковими пільгами, аргументуючи це тим, що ставки не

¹⁶² Орлов П. Про використання в Україні різних систем амортизації / П. Орлов, С. Орлов // *Економіка України*. – 2005. – № 8. – С. 39.

¹⁶³ Суторміна В. М. Держава-податки-бізнес : із світового досвіду фіскального регулювання ринкової економіки / В. М. Суторміна, В. М. Федосов, В. Л. Андрущенко. – К. : Либідь, 1992. – С. 172.

¹⁶⁴ Вилкова Е. Налоговое планирование / Е. Вилкова, М. Романовский. – СПб. : Питер, 2004. – С. 152.

приводять до викривлення ринкового розподілу ресурсів, проте світовою практикою підтверджено необхідність у впровадженні і податкових пільг, але за умови зваженого підходу до встановлення та їх економічної обґрунтованості. Сутність податкової пільги розкривається в самому механізмі її надання та зводиться до повного або часткового звільнення платників від сплати податку, що відображається й у визначеннях податкових пільг науковцями та практиками¹⁶⁵.

У сучасній науці існують різні підходи до визначення сутності „податкової пільги”. На жаль, податкове законодавство України, тільки на 20-му році свого існування дало законодавче визначення сутності податкової пільги (стаття 30 ПК України), під якою розуміється передбачене податковим та митним законодавством звільнення платника податків від обов’язку щодо нарахування та сплати податку та збору, сплата ним податку та збору в меншому розмірі за наявності визначених підстав¹⁶⁶. До таких підстав законодавство (п. 30.2 статті 30 ПК України) відносить окремі особливості, що характеризують певну групу платників податків, вид їх діяльності, об’єкт оподаткування або характер та суспільне значення здійснюваних ними витрат.

Також Кодекс чітко визначає перелік форм надання пільг (п. 30.9 ст. 30 ПК України), які можуть надаватись у формі:

- податкового вирахування (знижки), що зменшує базу оподаткування до нарахування податку та збору;
- зменшення податкового зобов’язання після нарахування податку та збору;
- встановлення зниженої ставки податку та збору;
- звільнення від сплати податку та збору¹⁶⁷.

На думку А. М. Соколовської та І. О. Луїної законодавчі норми не ліквідували невизначеність критеріїв розмежування пільг і «не пільг». Оскільки не всі звільнення від оподаткування можуть трактуватись як податкові пільги. Серед них є такі, що необхідні з точки зору дотримання нормативних вимог оподаткування та його фундаментальних принципів. Вони розглядаються як невід’ємний елемент (складова) механізму обрахування і стягнення податку. Тим часом пільга – це відхилення від нормативних вимог, або виключення із загальних правил¹⁶⁸. Відповідно, звіти про суми наданих пільг у розрізі окремих податків і зборів потребують коригування, оскільки включають не лише податкові пільги, а й такі (умовно названі «звільнення від оподаткування»), що є нормативними вимогами

¹⁶⁵ Алексеев М. Ю. *Налоги: Словарь-справочник* / М. Ю. Алексеев, А. П. Балакина, В. А. Воронков, А. З. Дадашев, О. П. Демьянов. / [под. ред. Д. Г. Черника]. – М.: ИНФРА, 2000. – 898 с.; Гега П. Т. *Основи податкового права: навч. посіб.* – 4-те вид., перероб. і доповн. – К.: Знання, 2003. – 248 с.; Кучерявенко Н. П. *Налоговые льготы. Основы налогового права* / Н.П. Кучерявенко. – Х.: Легас, 2003. – 286 с.; Каламбет С.В. *Податковий потенціал у механізмі регулювання економічного зростання* : дис. д-ра екон. наук : 08.04.01. / С. В. Каламбет. – Дніпропетровськ, 2003. – 477 с.

¹⁶⁶ *Податковий кодекс України: від 02.12.2010 р. № 2755-VI.* / [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=2755-17>.

¹⁶⁷ Там само.

¹⁶⁸ Соколовська А.М., Луїна І.О. *Визначення категорії «податкова пільга» та його практичне значення* / А. М. Соколовська // *Економіка України*. – 2005. – № 9. – С. 23.

справляння того чи іншого податку¹⁶⁹. Це, у свою чергу, призводить не лише до недостовірної економічної статистики, а й до викривлених результатів моніторингу ефективності саме податкових пільг. А. М. Соколовська до них зараховує: застосування нульової ставки при обкладанні експорту товарів і послуг ПДВ, що справляється за принципом країни призначення; звільнення від ПДВ операцій, що в українському законодавстві дістали визначення тих, що «не є об'єктом оподаткування»; перенесення податкових збитків на подальші чи попередні податкові періоди; звільнення від оподаткування (ПДВ і податком на прибуток) операцій, яке передбачене міжнародними угодами¹⁷⁰.

Окремі вчені¹⁷¹ визначають податкові пільги з погляду їх впливу на зниження ефективного податкового навантаження для конкретного інвестиційного проекту. Такий підхід базується на порівнянні відносного податкового навантаження на інвестиційний проект, який має право на податкові пільги, та такий, що його не має. Це дає змогу порівняти відносну ефективність різних видів податкових пільг у зниженні податкового навантаження.

На наш погляд, **податкова пільга** (англ. *tax exemptions*) – це сукупність фіскальних дій держави, які не закладені в загальноприйнятих основах оподаткування¹⁷² та в кінцевому підсумку приводять до повного або часткового звільнення від сплати податку з метою активізації державних, територіальних, галузевих чи соціальних пріоритетних напрямів розвитку національної економіки, що реалізуються протягом чітко визначеного законом терміну. Такий термін повинен бути економічно обґрунтованим та забезпечувати максимальну фіскальну ефективність податкових пільг¹⁷³. Податкова пільга (далі – ПП) є додатковим елементом податку, її сутність розкривається в самому механізмі її надання та зводиться до одного – повного або часткового звільнення платників від сплати податку.

¹⁶⁹ Соколовська А.М. Проблеми моніторингу ефективності надання податкових пільг в Україні / А.М. Соколовська // *Фінанси України*. – 2011. – № 3. – С. 42.

¹⁷⁰ Там само. – С. 43–44.

¹⁷¹ Zee, Stotsky & Ley, "Tax Incentives for Business Investment : A Primer for Tax Policy Makers in Developing Countries", IMF (2001).

¹⁷² До загальноприйнятих основ оподаткування ми відносимо ті норми, які забезпечують дотримання нормативних вимог оподаткування, його фундаментальних принципів. Вони розглядаються як невід'ємний елемент механізму нарахування і стягнення податку, тоді як пільга виступає винятком із загальних правил. Наприклад, норми амортизаційних відрахувань, які відповідають економічній амортизації, не потрібно вважати пільгою, оскільки це загальноприйнятий процес перенесення вартості обладнання на вартість виготовленої продукції. Податковою пільгою потрібно вважати ті амортизаційні відрахування (податкова амортизація), які значно перевищують норми економічної амортизації. Тобто держава в такий спосіб стимулює прискорене оновлення виробничих потужностей. Інший приклад – застосування нульової ставки ПДВ на експорт – це є загальноприйнятою нормою функціонування універсальних акцизів. Такою нормою користуються всі платники ПДВ, які здійснюють експортні поставки товарів, робіт послуг. У випадку застосування ПДВ податковою пільгою потрібно вважати, наприклад, нульову ставку ПДВ на продукти дитячого харчування.

¹⁷³ Скрипник А. В. Оцінка фіскальної ефективності пільгового оподаткування прибутку підприємств / А. В. Скрипник, Д. М. Серебрянський // *Економіка України*. – 2006. – № 7. – С. 25.

Для більш глибокого розуміння економічної сутності ПП розглянемо її не тільки в теоретичному, а й у кількісному вимірі¹⁷⁴. Для цього наведемо умовну формалізацію ПП. Нехай T_1 – фактично сплачений податок (реальний податок) за пільговою ставкою τ_1 , яка менша за τ_0 – стандартну (базову) ставку. Тоді податкова база або прибуток до оподаткування дорівнює $B_1 = \frac{T_1}{\tau_1}$. Виходячи з цього, потенційна сплата податку на прибуток підприємств (номінальний податок) буде дорівнювати $T_0 = B_1 \times \tau_0$. Різниця між номінальним та реальним податком буде дорівнювати сумі отриманих пільг:

$$T_0 - T_1 = \frac{T_1}{\tau_1} \times \tau_0 - T_1 = \frac{T_1(\tau_0 - \tau_1)}{\tau_1} = \Delta T. \quad (1.1)$$

Виходячи з формули 1.1, розмір ПП (втрати бюджету) визначається так:

$$\Delta T = \frac{T_1(\tau_0 - \tau_1)}{\tau_1} = B_1(\tau_0 - \tau_1). \quad (1.2)$$

Таке припущення виконується за умови, що база оподаткування залишається сталою. Наведена формалізація сутності податкових пільг буде використовуватися нами в подальшому проведенні емпіричного аналізу.

Повертаючись до питання про потребу в інституті пільгового оподаткування, зазначимо, що у фінансовій теорії та практиці не існує єдиної позиції щодо ефективності їх запровадження. Аргументи «за» та «проти» ПП обґрунтовуються в обох напрямках з переконливою впевненістю.

Зарубіжні фахівці акцентують увагу на тому, що коли у країні існує недостатній захист прав власності або недосконала правова система, то уряду необхідно займатися реформуванням даних недоліків, а не надавати інвесторам додаткові податкові пільги¹⁷⁵.

Звісно, пільги не є вирішальним аргументом при прийнятті інвестиційних рішень, але, як зазначає Джек Моріс, це не означає, що вони не впливають на їх прийняття. Про це свідчать такі аргументи¹⁷⁶: ставки оподаткування та ПП почали серйо-

¹⁷⁴ Серебрянський Д. М. *Оподаткування прибутку підприємств та його вплив на інвестиційну діяльність в ринкових умовах*: дис. кандидата економ. наук : 08.04.01 / Серебрянський Дмитро Миколайович. – Ірпінь, 2006. – С. 39–40.

¹⁷⁵ Alex Easson, Eric M. Zolt. *Tax Incentives*. – World Bank Institute, Washington D.C., 2002. – 35 p. [Електронний ресурс] – Режим доступу: <http://siteresources.worldbank.org/INTTPA/Resources/EassonZoltPaper.pdf>. – Р. 4.

¹⁷⁶ Jacques Morisset. *Tax Incentives: Using Tax Incentives to Attract Foreign Direct Investment* / World Bank Group, Privat Sector and Infrastructure Network, Public Police for the Private Sector. 2003. Note number 253. – 4 p.

зно впливати на рішення компаній про вибір місця ведення бізнесу, що здебільшого спостерігається не лише у країнах ЄС, а й у країнах NAFTA (North American Free Trade Area), ASEAN (Association of Southeast Asian Nations); за допомогою сприятливих податкових режимів у період 1985–1994 рр. обсяг інвестицій в офшорні зони Карибського моря та Південно-Тихоокеанського регіону зріс у п'ять разів; суттєвий вплив ПП спостерігається також в Ірландії, а в США пільги чинять значний вплив на рішення іноземних компаній щодо вибору місця бізнесу.

У праці „Система податкових пільг в Україні у контексті європейського досвіду” зазначається, що класифікація податкових пільг призначена давати інформацію для їх аналізу, який, у свою чергу, має здійснюватися в контексті відповідності системи податкових пільг цілям економічної політики держави. Основні підходи до класифікації податкових пільг наведені в табл. 1.3.

Таблиця 1.3

Класифікація податкових пільг за різними критеріями*

№ з/п	Критерій класифікації пільг	Автор / джерело	Групи пільг
1.	Бюджетні втрати	Класифікація ДПА України	Пільги, що призводять до втрат бюджету Пільги, що не призводять до втрат бюджету Перевати в оподаткуванні, що за економічного сутністю не є фінансовою підтримкою платника Пільги, що зменшують надходження до бюджету
2.	Функціональна спрямованість пільг ¹⁷⁷	Соколовська А. М., Єфименко Т. І., Луніна І. О., та ін. ¹⁷⁸ , Серебрянський Д. М.	Соціальні пільги Пільги, що сприяють стабілізації підприємств та галузей економіки Пільги, що сприяють економічному зростанню, у тому числі інноваційно-інвестиційні пільги
		Пропонується авторським колективом	Пільги, що призначені для стимулювання благодійної діяльності Пільги, що спрямовані для розвитку альтернативної енергетики, стимулювання ресурсозберігаючих, безвідходних технологій та ін. екологічні цілі Пільги, що сприяють залученню коштів іноземних організацій Інші
3.	За обсягом охоплення платників	Соколовська А. М., Єфименко Т. І., Луніна І. О., та ін.	Загальні Пільги щодо підтримки окремих підприємств та галузей економіки Пільги щодо підтримки окремих територій та економічних зон
4.	Форма надання	Серебрянський Д. М.	Податкові звільнення Зниження ставок податку Податкові знижки (вирахування) Альтернативні режими оподаткування Податкові кредити Відстрочення сплати податку Відшкодувальні Безвідшкодувальні
	Економічна природа та вплив на надходження бюджету		

*Джерело: складено на основі джерел, вказаних в таблиці

¹⁷⁷ Соколовська А. М., Єфименко Т. І., Луніна І. О. та ін. для вказаної класифікації використовують критерій „призначення”. На нашу думку, доцільно використовувати критерій „функціональна спрямованість пільг”, що більш відображає ознаку для узагальнення.

¹⁷⁸ Система податкових пільг в Україні у контексті європейського досвіду / [А. М. Соколовська, Т. І. Єфименко, І. О. Луніна та ін.] – К.: НДДФІ, 2006. – 320 с.

За формою надання ПП діляться на три групи:

1) *податкові звільнення* – це вид податкових пільг, який надає право платнику податку звільняти від оподаткування певні види операцій, певний вид діяльності чи визначену суму.

2) *податкова знижка* (англ. *tax allowance*) – вид податкової пільги, яка надається за об'єктом оподаткування і спрямована на зниження бази оподаткування. Податкові знижки можна застосовувати у всіх сферах економічної діяльності в розрізі основних податків (див. табл. 1.4). Податкові знижки пов'язані, як правило, не з отриманими доходами, а зі здійсненими витратами платника податку, що є характерною рисою податкових знижок.

Таблиця 1.4

Форми реалізації податкових знижок

Форма реалізації	Короткий зміст
Неоподатковуваний мінімум	Пряме первинне вирахування законодавчо встановленої частини об'єкта (прибутку) від оподаткування. Застосовується для стимулювання діяльності малих підприємств
Інвестиційні податкові знижки (ІПЗ)	Передбачають вирахування з оподаткованого прибутку деяких видів інвестиційних витрат, як правило, у визначених відсотках до них чи до суми податку
Механізм прискореної амортизації	Передбачає стимулювання зростання інвестицій та запровадження нової техніки та технологій. Така знижка дає можливість підприємствам зменшити оподатковуваний прибуток і в більш короткі терміни накопичити необхідні фінансові ресурси для заміни застарілого (морально і фізично) виробничого обладнання новим

Податкова знижка визначається сумою витрат платника, що законодавець виводить з-під оподаткування шляхом зменшення на еквівалентну суму бази оподаткування. У такий спосіб реалізується зацікавленість суспільства в певній діяльності платника, стимулюються його витрати у визначеному напрямі.

Для визначення сум податкової знижки застосовуються два методи розрахунку – об'ємний та метод приросту. Об'ємний метод передбачає визначення суми пільги як частки від обсягу здійснених витрат (бази). Тобто сума пільги, яку отримує підприємство, виражається як сума витрат на інвестиції, помножена на ставку пільги. Згідно з методом приросту абсолютна сума пільги залежить від приросту у звітному податковому періоді відповідних витрат підприємства порівняно з базовим періодом (або середнім рівнем за певний період). Це означає, що підприємство отримує пільгу у разі досягнення приросту зазначених витрат порівняно з попереднім або базовим періодом¹⁷⁹. Сума пільги визначається як різниця обсягу фактичних витрат і витрат, досягнутих у базовому періоді, помножена на затверджену ставку відрахування.

Залежно від впливу на результат оподаткування податкові знижки поділяються на *лімітовані* (розмір знижки прямо чи непрямо обмежений, наприклад, не-

¹⁷⁹ Система податкових пільг в Україні у контексті європейського досвіду / [А. М. Соколовська, Т. І. Єфименко, І. О. Луніна та ін.] – К. : НДІФІ, 2006. – 320 с.

оподатковуваний мінімум в оподаткування доходів фізичних осіб) та *нелімітовані* (база оподаткування зменшується на всю суму витрат платника податку, наприклад, в деяких випадках ПЗ, яка може надаватися на всю суму інноваційних витрат).

Відмінність між податковою знижкою та податковим кредитом полягає у тому, що перша скорочує базу оподаткування, у той час як податковий кредит безпосередньо впливає на суму податку. За умови рівності ставок податковий кредит надає відчутнішу пільгу інвестору і водночас більш суттєво впливає на податкові надходження до бюджету.

3) *податкові кредити* – це вид податкових пільг, при якому звільнення стосується загальної суми податкового платежу, нарахованого для сплати, на законодавчо встановлену величину. Поняття «кредит» в даному випадку, умовне, не всі види податкового кредиту повертаються і надаються за певну плату. Податковим кредитам, як правило, характерна умовна поворотність та безоплатність надання. Формами надання податкового кредиту є: інвестиційний податковий кредит; відстрочення або розстрочення сплати податку; повернення раніше сплаченого податку; зарахування раніше сплаченого податку; заміна сплати податку (або його частини) натуральним виконанням (цільовий податковий кредит¹⁸⁰).

Величина податкового кредиту в різних країнах визначається, виходячи з одного з наступних критеріїв:

- обсяг витрат на НДДКР;
- динаміка зростання витрат на НДДКР;
- комбінація зазначених вище критеріїв¹⁸¹.

Податкові кредити надаються суб'єктам, які потребують фінансової підтримки в стимулюванні виробничого і соціального розвитку підприємств та територій, а також резидентам і нерезидентам з метою недопущення подвійного оподаткування. Популярність податкових кредитів пов'язана з їх перевагами порівняно з іншими пільгами. Податкові кредити припускають пряме скорочення податкових зобов'язань платника перед бюджетом шляхом зменшення окладної суми податку і (або) відстрочення (розстрочення) платежу. При правильному застосуванні таких пільг це вигідно і користувачу, і державі. Причина тому – їх переважно цільова спрямованість на послаблення податкового тягара та виконання певних вимог, наприклад приріст інвестицій, упровадження інноваційних технологій тощо. По-друге, податкові кредити більшою мірою враховують майнове становище платника податків, ніж інші види пільг, за умови, що вони надаватимуться тим суб'єктам податкових відносин, які дійсно потребують підтримки.

¹⁸⁰ Цільовий податковий кредит – це пільга, яка надається місцевими органами влади, в межах суми податку, зарахованого в місцеві бюджети, платника податку у випадку виконання ним важливого завдання для соціально-економічного розвитку даної території.

¹⁸¹ Кизимов А.С. Международный опыт и российская практика налогового стимулирования инновационной деятельности / А. С. Кизимов // Финансы. – 2008. – № 7. – С. 34.

Залежно від економічної природи та впливу на надходження податку до бюджету, пільги можна поділити на: 1) *відшкодувальні* – які передбачають повернення несплаченої суми податку до бюджету через отримання пільг у майбутньому, шляхом швидкого зростання економічних показників суб'єкта – отримувача пільг; 2) *безвідшкодувальні* – які передбачають надання пільг на безповоротній для бюджету основі.

Залежно від **функціональної спрямованості пільг** (з якою метою та на які цілі спрямовуються звільнені від оподаткування суми податку) відшкодувальні та безвідшкодувальні пільги можна поділити на три більш загальні пільгові групи:

1) *пільги, що сприяють економічному зростанню, у тому числі інвестиційно-інноваційні пільги*. Основною короткостроковою метою цієї групи пільг є поточне та капітальне фінансування інвестицій. Воно може здійснюватися шляхом надання пільг новим інвесторам, а також за рахунок надання інвестиційних ПП уже існуючим інвесторам. Також така група пільг стимулює фінансування інвестицій за рахунок як власних коштів підприємства, так і за рахунок залучених. У довгостроковому періоді надання таких пільг може сприяти розширенню бази оподаткування та темпів економічного зростання;

2) *пільги на підтримку, що сприяють стабілізації підприємств та галузей економіки*. Основними короткостроковими їх цілями виступає поточна підтримка бізнесу в тій чи іншій галузі, на території, які перебувають у важкому соціально-економічному становищі. Ці пільги надаються у формі часткового або повного звільнення від оподаткування окремих об'єктів або заохочення певної діяльності (залежно від державних пріоритетів). У довгостроковій перспективі такі пільги повинні сприяти оздоровленню виробництва і через зниження собівартості продукції (за умови, коли діють ринкові механізми ціноутворення) мають привести до розширення бази оподаткування. Підтримка обов'язково повинна мати стратегічний характер та сприяти розвитку конкурентоспроможного й перспективного бізнесу;

3) *соціальні пільги*. Їхньою метою є фінансування поточних соціальних витрат установ та організацій, утримання зростання цін на соціально важливі товари, забезпечення зайнятості (у тому числі інвалідів), соціальні пріоритети держави. У довгостроковій перспективі ці пільги повинні сприяти покращенню соціального клімату у суспільстві;

4) *екологічні податкові пільги* спрямовані на розвиток альтернативної енергетики, стимулювання ресурсозберігаючих, маловідходних та безвідходних технологій, зменшення викидів забруднюючих речовин у навколишнє природне середовище та інші цілі;

5) *пільги, призначені для стимулювання благодійної діяльності* – пільги, пов'язані зі звільненням від оподаткування операцій з надання благодійної допомоги, безоплатного постачання товарів/послуг благодійним організаціям;

6) *пільги, що сприяють залученню коштів іноземних організацій* – звільнення від оподаткування обладнання та послуг, які надаватимуться за міжнародними грантами, у межах технічного та фінансового співробітництва між країнами, у рамках програми «Партнерство заради миру», угод про механізми підтримки розвитку виробничої кооперації підприємств та ін.;

7) *інші* – пільги, які не можна віднести до жодної з перелічених категорій.

Зазначимо, що в розділі 3 ПК України передбачено більше пільг другого блоку, що має як свої переваги, так і недоліки, особливо дискримінаційний характер щодо інших сфер бізнесу. Стосовно першого блоку ПП, то варто підкреслити, що податкове стимулювання інвестицій та інновацій, як правило, сприяє розширенню їх внутрішнього фінансування. Разом з тим воно має й ряд недоліків з погляду перспектив інноваційного розвитку економіки та підвищення її продуктивності, зокрема:

- породжує стимули до здійснення ланцюга інвестицій і тому може призводити до надмірної капіталізації, тобто непродуктивного витрачання ресурсів економіки;

- створює зацікавленість підприємств у здійсненні довгострокових, а не короткострокових проєктів;

- створює більшу зацікавленість у здійсненні інвестицій у «старі» галузі (які мають більшу вірогідність отримання збитків) порівняно з інноваційними, які на початкових етапах виробництва не дають прибутку¹⁸²;

- обмеженість у використанні інвестиційних податкових стимулів (наприклад, ІПК не можуть скористатися збиткові підприємства, а для малих (за розміром капіталу) підприємств вони є малоефективними);

- є більш вигідним для інвестицій у такі фонди, які швидко амортизуються, що, у свою чергу, дає можливість частіше користуватися такими пільгами.

Характерні ознаки податкових пільг, порівняно з іншими інструментами податкового стимулювання та регулювання, можна виділити в такі групи¹⁸³:

1. *Обмежена сфера застосування.* Кожна з податкових пільг суворо прив'язана до відповідного податку, при цьому сфера її застосування обмежується виключно тим податком або збором, у механізм якого вона вбудована.

2. *Стимулююче спрямування.* На відміну від інших інструментів податкового регулювання, податкові пільги спрямовані на стимулювання та підтримку платників податків шляхом зменшення їх податкових зобов'язань або створення інших, більш привілейованих, порівняно з іншими платниками, умов оподаткування.

3. *Екстериторіальність.* Застосування пільг, на відміну від режимів вільних економічних зон, не має спеціальних обмежень за територіальною ознакою. Вони застосовуються на тій території, на якій справляється відповідний податок (на

¹⁸² Koren S. *Steuerreformen im internationalen Vergleich*. – Berlin : Duncker u. Humblot, 1989. – P. 26.

¹⁸³ Налоговая политика. Теория и практика : учебник для магистрантов, обучающихся по специальностям «Финансы и кредит», «Бухгалтерский учет, анализ и аудит», «Мировая экономика» / [И. А. Майбуров и др.] ; под ред. И. А. Майбурова. – М. : ЮНИТИ-ДАНА, 2010. – 519 с.

території всієї держави – для загальнодержавних податків і зборів або адміністративно-територіальної одиниці – для місцевих податків і зборів).

4. *Мобільність*. Податкові пільги дозволяють достатньо оперативно коригувати умови оподаткування з метою забезпечення ефективної реалізації регулятивної функції податків, тобто вони можуть розглядатися як регулятивний податковий механізм тактичного характеру.

Застосування податкових інструментів для стимулювання економічного розвитку можливе лише в разі дотримання таких принципів оподаткування, як: рівність і справедливість у оподаткуванні, що дозволить уникнути дискримінації платників податків щодо виду та обсягів діяльності; стабільність та прозорість податкового законодавства з метою встановлення незмінних умов оподаткування, зрозумілих усім платникам податків; узгодженість та системний підхід.

Отже, з проведеного аналізу можна стверджувати, що податкові пільги та звільнення – це така, як зазначає Т. Малініна, „*фінансова допомога уряду платникам податків, яка надається в межах податкової системи*”¹⁸⁴. Доцільність та ефективність такої фінансової допомоги більшою мірою визначається станом існуючого інституціонального середовища в країні, розвитком демократії та дієздатності ринкових інститутів, структури національної економіки й динаміки її розвитку. Використання податкових пільг як інструменту податкового стимулювання потребує виваженого обґрунтування, вчасності застосування та високого рівня довіри між бізнесом, населенням та владою. За відсутності таких умов головним напрямом податкової політики, як зазначає В. П. Вишневський, „... повинно бути не створення спеціальних податкових преференцій для тих чи інших галузей, територій, підприємств, соціальних груп і т. д., оскільки такі преференції спотворюють умови господарської діяльності, враховуючи можливості перекладання податків та інші важко передбачувані наслідки таких дій, можуть призвести до управлінських помилок, стагнації і подальшого збільшення техніко-технологічного відставання національної економіки від світових лідерів”¹⁸⁵. Більш ефективний напрям податкової політики в таких умовах криється у максимальному спрощенні адміністрування податків, зменшенні їх кількості, скороченні необхідної звітності та часу, який платники податків витрачають на виконання податкових зобов’язань, тобто такої податкової політики, яка б в цілому була максимально „... сприятливою для стабільного економічного росту на інвестиційно-інноваційній основі і зручною для платників податків»¹⁸⁶.

Оскільки в нашому дослідженні ми виходимо з тієї позиції, що поряд з бюджетною підтримкою податкове стимулювання є більш оптимальним з позиції

¹⁸⁴ Малініна Т. А. Оценка налоговых льгот и освобождений : зарубежный опыт и российская практика / Т. Малініна – М. : Ин-т Гайдара, 2010. – С. 202.

¹⁸⁵ Реформирование налоговых систем. Теория, методология и практика : монография / [под ред. Майбурова И. А., Иванова Ю. Б., Крисоватого А. И. – К. : Кондор, 2011. – С. 37.

¹⁸⁶ Там само.

транзакційних витрат, та враховуючи, як зазначає В. П. Вишневський, „... що успішні структурні трансформації передбачають об'єднання зусиль незалежних ринкових суб'єктів і уряду, скоординованих інвестицій в суміжні галузі, які індивідуальні підприємства самі по собі організувати не можуть”¹⁸⁷, будемо вважати, що впровадження податкових пільг при виконанні певних вимог є дієвим заходом стимулювання економічної активності.

Надання податкових пільг та звільнень часто націлене на вирішення окремих соціальних і розподільних завдань. Наприклад, підтримка соціально незахищених верств населення; стимулювання певних видів економічної активності (інвестиції в основні засоби, сільськогосподарське виробництво); економічне зростання, у тому числі в окремих економічних сегментах (інноваційні технології, благодійна діяльність). Разом з тим введення податкових пільг не завжди супроводжується чіткими аргументами економічного чи соціального характеру¹⁸⁸. Відсутність таких чітких аргументів може обґрунтовуватися багатьма причинами. На нашу думку, до таких причин можна віднести:

- незрілість демократичних та ринкових інститутів (що нерідко призводить до рентоорієнтованої поведінки економічних суб'єктів);
- відсутність довіри між бізнесом, домогосподарствами та владою¹⁸⁹ (що призводить до ухилення від оподаткування);
- політичне лобіювання (яке не завжди ставить за мету суспільне благо);
- відсутність чіткої стратегії розвитку національної економіки (виділення чітких пріоритетів);
- неефективність макроекономічного планування та прогнозування;
- складність урахування непрямих негативних ефектів від упровадження пільг.

Як зазначається в Програмі економічних реформ на 2010–2014 роки, однією з причин недосконалості податкової системи України є нераціональна система податкових пільг, що залишає можливості для ухилення від сплати податків і не стимулює інноваційну діяльність та енергоефективність¹⁹⁰.

Упровадження податкових пільг повинне передбачати досягнення окремо визначених для кожної пільги цілей. Такими цілями можуть бути¹⁹¹:

¹⁸⁷ Реформирование налоговых систем. Теория, методология и практика : монография / [под ред. Майбурова И. А., Иванова Ю. Б., Крисоватого А. И. – К. : Кондор, 2011. – С. 41.

¹⁸⁸ Toder E., Wasow B., Etlinger M. *Bad Breaks All Around : The Report of the Century Foundation Working Group on Tax Expenditures*. The Century Foundation Press, 2002. Chapter 1.

¹⁸⁹ Як зазначає Дж. Стігліц, перехід від ідеології протистояння влади, громадянина і бізнесу до партнерських відносин на основі врахування взаємних інтересів, як правило, нівелює ряд обмежень стосовно державної політики. Тому дана причина є доволі суттєвою, яка у ХХІ столітті вийшла за межі соціального поняття та інтегрувалася в поняття економічне. Довготривала відсутність довіри між бізнесом, домогосподарствами та владою може перерости в певні традиції, звичай, які викоринити в такому суспільстві буде досить складно.

¹⁹⁰ Програма економічних реформ на 2010–2014 роки «Заможне суспільство, конкурентоспроможна економіка, ефективна держава» / Комітет з економічних реформ при Президенті України. – 85 с. [Електронний ресурс] – Режим доступу : http://www.president.gov.ua/docs/Programa_reform_FINAL_1.pdf. – С. 10

¹⁹¹ Luiz Villela, Andrea Lemgruber, Michael Jorratt *Tax Expenditure Budgets. Concepts and Challenges for Implementation* IDB WORKING PAPER SERIES No. IDB-WP-131.

- покращення прогресивності податкової системи;
- забезпечення більшої ефективності структури податків;
- стимулювання споживання окремих товарів (послуг);
- стимулювання інвестицій у стратегічні галузі або окремі, як правило депресивні регіони.

Професор Стенлі Сюррей свого часу виділив 5 недоліків упровадження податкових пільг у політику оподаткування¹⁹²:

1. *Податкові стимули часто бувають регресивними.* Наприклад, податкові пільги ефективно діють на користь тих, хто сплачує великі суми податків. В умовах прогресивного оподаткування доходів найбільш вразливі верстви населення (і малі підприємства – авт.) сплачують податки у досить мізерних обсягах, а тому і втрачають вигоди від пільг.

2. *Податкові стимули генерують неочікувані вигоди.* У багатьох випадках податкові пільги створюють для людей стимули робити те, що вони зробили б і без них, тому податкові стимули стають позаплановим додатковим джерелом фінансових ресурсів для їх отримувача.

3. *Податкові стимули більш складно адмініструвати та контролювати.* Податковій адміністрації складніше контролювати систему з багатьма виключеннями, це підвищує імовірність шахрайства та невимушених помилок, що, у свою чергу, і підвищує вартість адміністрування податків.

4. *Податкові стимули викривляють процес прийняття рішень у ринковій економіці.* Це пов'язане з існуванням реальної можливості скорочення податкового навантаження, що змушує економічних суб'єктів відповідати бюрократичним умовам, а не вимогам ринкового механізму.

5. *Податкові стимули з одного податку вимагають підвищення рівня оподаткування з інших податків,* оскільки існує необхідність у фінансуванні бюджетних видатків на реалізацію соціально-економічних програм.

З іншого боку можна виділити і позитивні сторони податкових стимулів¹⁹³:

1. Забезпечують стимули для приватного сектора брати участь у соціальних та економічних програмах, у яких уряд відіграє ключову роль.

2. Забезпечують прийняття рішень більше приватним, ніж урядовим, сектором.

3. Знижують потребу в урядовому керуванні еквівалентними сумами прямих бюджетних видатків.

Загалом зарубіжні податкові консультанти визнають, що окремі добре продумані податкові пільги, які спрямовані на стимулювання інвестицій у нове обладнання та в наукові дослідження і конструкторські розробки, були успішними з позиції

¹⁹² Surrey S.S. *Tax Incentives as a Device for Implementing Government Policy : A Comparison with Direct Government Expenditures* // In *Harvard Law Review* 83. – №4. – 1970. – P. 705.

¹⁹³ *Tax Expenditures – Shedding Light on Government Spending through the Tax System. Lessons from Developed and Transition Economies.* Washington, DC: World Bank. – 2004. – P. 234.

збільшення інвестицій¹⁹⁴, але були і інші випадки, які закінчилися повним фіаско та гучними скандалами¹⁹⁵.

Зупинимось більш детально на критиці та недоліках податкових пільг, які систематизовані в таблиці 1.5.

Таблиця 1.5

Переваги та недоліки функціонування податкових пільг у системі оподаткування*

Переваги 1	Недоліки 2
Стимулювання бізнесу до більш ефективного подолання «провалів ринку» та зовнішніх шоків	Скорочення податкових доходів бюджету
У випадку застосування податкових канікул або спрощених режимів оподаткування зменшується час взаємовідносин з податковою службою	Відсутність чіткої відповідності між податковими пільгами та цілями соціально-економічного розвитку
Стимулювання капіталовкладення в діяльність, яка створює позитивні зовнішні ефекти ринку	Порушення принципів оподаткування (нейтральності, справедливості, ефективності)
Створення стимулів для інвестиційної активності у слаборозвинених регіонах	Ускладнення процесу адміністрування податків
Податкові пільги не потребують фактичних витрат з бюджету	Міжгалузеві диспропорції в розподілі прибутку
Звільнені від оподаткування кошти можуть використовуватися платником податку в тих цілях, які є пріоритетними для держави	Зниження прогресивності в оподаткуванні доходів (ставить у гірше становище малий бізнес та малозабезпечені верстви населення)
Необхідність у стимулюванні вирішення проблем соціального характеру	Відсутність компетентності податкових органів в оцінці кінцевих результатів надання податкових пільг
Підвищення адміністративної ефективності у стимулюванні економічних суб'єктів	Зменшують роль уряду в розподілі ВВП, оскільки ПП створюють нову програму без будь-якої оцінки витрат від зниження податків
Податкові пільги не витісняють приватні інвестиції, а, навпаки, їх стимулюють	Можливість виникнення негативних граничних ефективних податкових ставок
Менші, порівняно з бюджетною підтримкою, бюрократичні процедури з отриманням права на пільгу	Запровадження пільг інвестиційно-інноваційного характеру призводить до скорочення зайнятості населення
При отриманні податкових пільг право власності на вивільнені з-під оподаткування кошти не переходить до держави	Концентрація активів у великому бізнесі (вплив на конкурентне середовище)
	Створення ризиків зловживань представниками законодавчої та виконавчої влади (стимулювання шахрайства та корупції)
	Створення стимулів до рентоорієнтованої поведінки економічних агентів
	Обмежене коло суб'єктів стимулювання (порівняно з бюджетними витратами)

*Джерело: авторська розробка.

¹⁹⁴ Alex Easson, Eric M. Zolt. *Tax Incentives*. – World Bank Institute, Washington D.C., 2002. – 35 p. [Електронний ресурс]– Режим доступу: <http://siteresources.worldbank.org/INTTPA/Resources/EassonZoltPaper.pdf>. – P. 6.

¹⁹⁵ Lerner J. *The proposer's opening remarks. Economist Debates on Industrial Policy // The Economist*. – 2010. – July 12th.

Ми не будемо зупинятися на всіх перевагах і недоліках функціонування податкових пільг у системі оподаткування. Більшість з них уже не одноразово обговорювалася на теоретичному рівні і підтверджувалася на практиці. Наприклад, проблема недостатньої адресності податкових пільг, яка пояснюється нульовими або пониженими ставками ПДВ на засоби гігієни, продукти харчування, лікарські засоби. Домогосподарства з рівнем доходу більше середнього витрачають на все це більше (в абсолютному виразі) і тому отримують більшу вигоду від такої пільги, ніж менш заможні верстви населення (див. детальніше¹⁹⁶), але ліквідувати таку проблему практично неможливо і вона буде актуальною до тих пір, поки будуть діяти звільнення від оподаткування.

Істотним недоліком функціонування податкових пільг можна вважати ускладнення та збільшення вартості податкового адміністрування податкових пільг, а відповідно і податків для держави, з одного боку, а з іншого – ускладнення розуміння податкового законодавства платниками податків, у яких аналогічно, як і у держави, збільшується вартість податкового планування.

Простота адміністрування і виконання податкового законодавства є обов'язковою вимогою до податкової системи, при невідповідності якій виникають диспропорції, що перешкоджають її ефективному функціонуванню¹⁹⁷. Тому важливою проблемою пільгового оподаткування є простота податкового адміністрування та простота виконання податкового законодавства. Цього можна досягти шляхом введення не індивідуальних податкових пільг, а універсальних – для всіх платників податків, які виконують пріоритетні для держави господарські операції (наприклад, інвестиції в інноваційно-екологічні технології). Індивідуальні податкові пільги призводять до того, що податковим органам необхідно наймати співробітників зі специфічними знаннями або перекваліфікувати їх (наприклад, у металургії, легкій промисловості, літакобудуванні, космічній галузі, сільському господарстві, будівництві, освіті, охороні здоров'я та ін.). Усе це призводить до зниження ефективності виконання податковими органами основної їх функції – мобілізації податкових платежів до бюджету країни.

Податковий механізм, який впливає на прийняття бізнес-рішень, викликає економічні викривлення, ускладнює податкове адміністрування та дотримання правових норм, що в сукупності веде до втрат суспільного добробуту¹⁹⁸.

Одним з факторів відходу від податкового нейтралітету є простота адміністрування і вартість виконання вимог податкового законодавства. Для прикладу візьмемо двох платників податку на прибуток: один з доходом до 1 млн грн, інший з доходом понад 50 млн грн. Витрати на адміністрування цього податку в абсолют-

¹⁹⁶ Iorwerth A., Whalley J. Efficiency considerations and the exemption of food from sales and value added taxes // *Canadian Journal of Economics*. – 2002. – Vol. 35., No. 1, February. – P. 167.

¹⁹⁷ Малинина Т. А. Оценка налоговых льгот и освобождений : зарубежный опыт и российская практика / Малинина Т. – М. : Ин-т Гайдара, 2010. – С. 9.

¹⁹⁸ Lee K. Tax Evasion, Monopoly, and Nonneutral Profit Taxes // *National Tax Journal*. – 1998. – Vol. 51. – No. 2.

ному виразі в обох платників будуть майже аналогічні, а у відносному – різниця буде в кілька разів більшою у платника податку з меншим доходом¹⁹⁹. Якщо підходити до цього питання з позиції податкової нейтральності, то держава не повинна втручатися в такі процеси. По суті, такі дії призводять до штучного укрупнення бізнесу, а в майбутньому і до його монополізації. Тому уряд може прийняти рішення:

а) ввести мінімальний неоподатковуваний дохід, сума сплати податку з якого дорівнює вартості адміністрування цього податку у платника. Необхідно відзначити, що введення такого неоподаткованого мінімуму було б достатньо справедливим кроком з боку уряду щодо всіх платників податків. Але тут потрібно врахувати складність визначення інтегрованої вартості податкового адміністрування податку на прибуток у платників податків;

б) ввести спрощений режим оподаткування для платників податків першої категорії (малого бізнесу). Така ідея була впроваджена в українській практиці оподаткування у формі введення спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності (єдиний податок) в 1999 р. Головним її недоліком, на думку автора, була відсутність терміну дії такої пільги. Це призвело до того, що пільговий механізм оподаткування перетворився на звичайний, стандартний податковий механізм. Коли уряд поставив за мету ліквідувати спрощений режим оподаткування (кінець 2010 р.), то в суспільстві рівень соціального невдоволення ледь не переріс у революційні настрої.

Упровадження першого або другого варіантів, звичайно, впливає на податковий нейтралітет, але необхідне з позиції справедливості та економічної ефективності в оподаткуванні.

Упровадження у практику оподаткування пільг є досить складним і ризикованим для бюджету держави кроком, оскільки, як ми визначали вище, введення пільг обов'язково призведе до поточного зниження доходів бюджету, що підвищує ризик макроекономічної дестабілізації системи державних фінансів. Але введення їх необхідне, оскільки уряд хоче: а) допомогти бізнесу в подоланні „провалів ринку”; б) мінімізувати вплив зовнішніх шоків на бізнес; в) стимулювати економічну активність у тій чи іншій сфері. У цьому випадку обов'язковою умовою є те, що скористатися цією пільгою повинні всі платники, які здійснюють свою діяльність як мінімум у конкретному виді економічної діяльності (наприклад, будівництво, металургія, готельний бізнес, легка промисловість, сільське господарство тощо) і як максимум – у всій національній економіці при виконанні такими платниками

¹⁹⁹ Результати дослідження Консультативної програми з інвестиційного клімату групи Світового банку (www.ifc.org/Ukraine/IC) в Україні показують, що українські підприємства витрачають на дотримання податкового законодавства близько 1 % ВВП (у 2007 році ця сума становила 7,4 млрд грн). Найменші за розміром підприємства (з доходом до 300 тис. грн) змушені витрачати в середньому 8,2 % свого річного доходу на дотримання податкового законодавства. Аналогічні витрати у підприємств з доходом понад 35 млн грн становлять 0,07 % їхніх доходів. Автори даного дослідження відзначають, що моделі регресивних витрат на дотримання податкового законодавства досить поширені у світі, але український підхід є надто обтяжливим, навіть зважаючи на можливість застосування спрощеної системи оподаткування для багатьох малих підприємств.

певних господарських дій, які є пріоритетними в державі. Якщо такими пільгами будуть користуватися тільки окремі суб'єкти (наприклад, ті, які мають потужне політичне лобі або відкритий доступ до державного апарату), то кінцева мета пільгового оподаткування досягнута не буде і таке „неповноцінне” введення дискредитує механізм пільгового оподаткування економічної активності бізнесу в майбутньому. Як зазначає В. Вишневський „... оскільки пільги надаються за рахунок загальнодержавних податків, то ефект від їх використання також повинен бути загальносистемним, а не тільки локальним (регіональним)”²⁰⁰.

Якщо підтвердження права на застосування тієї чи іншої пільги пов'язане з додатковими витратами часу і засобів для платника податків (наприклад, складна форма податкової декларації, неоднозначне тлумачення податкових норм, додаткові дозволи і т. д.), то більш потужні, прибуткові або політично захищені платники податків опиняться у привілейованому становищі, хоча б тому, що мають більше можливостей для оплати послуг податкових консультантів або можуть адміністративно вплинути на зменшення бюрократичного тиску з боку державних інститутів.

Перевагою податкових пільг можна вважати стимулювання бізнесу до більш ефективного подолання «провалів ринку», зовнішніх шоків і кризових явищ в економіці. Світові економічні кризи змушують уряди знаходити додаткові засоби стимулювання економічної активності бізнесу та домогосподарств. Нерідко пошук таких засобів зводиться до введення податкових пільг. Оскільки у кризових умовах динаміка розвитку економіки поступово падає, а відповідно і зменшуються надходження до бюджету країни, то уряд приймає рішення про надання податкових пільг не всім платникам податків, а тільки тим, які можуть за короткий час надати економічному розвитку позитивні імпульси, або тим платникам, які є найбільш вразливими до кризових явищ в економіці. У будь-якому випадку надання таких пільг порушує принцип нейтральності, але, урахувавши форс-мажорні обставини в економіці, податкові пільги є необхідним інструментом відновлення позитивної динаміки зростання економіки. Уряду потрібно правильно визначити кінцевих бенефіціаріїв податкових пільг у частині того, що вони повинні надавати позитивні імпульси на інших економічних суб'єктів.

Істотною перевагою податкових пільг є стимулювання капіталовкладень у діяльність, яка створює позитивні зовнішні ефекти ринку і саме у сфері екології²⁰¹. Як правило, аргументи зводяться до заохочення діяльності, що супроводжується позитивними зовнішніми ефектами. Пільги, які надаються внаслідок такої діяль-

²⁰⁰ Налогообложение : теории, проблемы, решения / Вишневский В. П., Веткин А. С., Вишневская Е. Н. и др.; под общ. ред. В. П. Вишневского. – Донецк : ДонНТУ, ИЭП НАН Украины, 2006. – С. 188.

²⁰¹ За нашими розрахунками, кількість податкових пільг екологічного характеру в українській системі оподаткування становить 5,4 % від загальної кількості податкових пільг.

ності, еквівалентні виплатам субсидій і призводять до інтерналізації екстерналій²⁰². Для того, щоб скоротити перевиробництво товарів і послуг з негативними зовнішніми ефектами і заповнити недовиробництво товарів і послуг з позитивними зовнішніми ефектами, тобто трансформувати зовнішні ефекти у внутрішні, необхідна інтерналізація зовнішніх ефектів. До даної групи причин можна також віднести ті, які стосуються розвитку екологічно чистих видів діяльності. Наприклад, виробництво альтернативних джерел енергії. Звичайно, пільги, спрямовані саме в цю сферу, порушують податковий нейтралітет, але збереження навколишнього середовища у XXI є першочерговим завданням. Уряди більшості розвинених країн ставлять екологічні проблеми вище проблем нейтральності в оподаткуванні, що цілком логічно²⁰³.

У будь-якому випадку основним питанням при наданні податкових пільг є питання адекватності заходів пільгового оподаткування для досягнення відповідних соціальних і розподільних завдань. Як зазначалося вище, податкові пільги часто виявляються недостатньо адресними, а також ускладнюють податкове адміністрування та виконання вимог податкового законодавства. Також, на думку окремих вчених²⁰⁴, податкові пільги не коригують «провали ринку», а, навпаки, посилюють такі провали через свою неефективність. Це можна пояснити тим, що при прийнятті рішення про надання податкових пільг не враховуються непрямі негативні соціально-економічні ефекти.

Надання податкових пільг стимулює бізнес до зайняття тим видом діяльності, яким би за відсутності таких пільг займатися було б економічно недоцільно. Іншими словами, прибуток від зайняття даним видом діяльності забезпечується не ринком, а державою через надання податкових пільг.

Досить істотним недоліком надання податкових пільг є вплив на конкурентне середовище. Якщо податкові пільги націлені на стимулювання окремих підприємств і галузей економіки²⁰⁵, то в більшості випадків вони впливають на

²⁰² Інтерналізація зовнішніх ефектів може бути досягнута шляхом наближення граничних приватних витрат (і відповідно вигод) до граничних суспільних витрат (вигод). Указівки на „провали ринку” слугували для А. Пігу теоретичним обґрунтуванням державного втручання в економіку: він пропонував як рішення даної проблеми використовувати коригуючі податки для тих, хто здійснює негативні екстерналії та субсидії, для тих, хто здійснює позитивні екстерналії. Коригуючі податки отримали назву податків А. Пігу, їх сутність полягає не в покаранні тих, хто створює негативні зовнішні ефекти, не у відшкодуванні збитку зовнішньому суб'єкту, і навіть не в залученні коштів до державного бюджету, а у відновленні ринкової рівноваги на рівні, що забезпечує оптимальне з погляду суспільства виробництво і споживання благ (див. детальніше – Економіка общественного сектора / [под ред. Жильцова Е., Лафея Ж.]. – М., 1998. – С. 87). При цьому податок повинен дорівнювати граничному збитку третіх осіб, а субсидія їх граничному виграшу. Таке рішення проблеми інтерналізації потребує участі держави, яка має законні права стосовно оподаткування та субсидування.

²⁰³ Більш детально даний аспект проблеми розкрито в колективній монографії: Налоговые реформы. Теория и практика / [под ред. И. А. Майбурова, Ю. Б. Иванова] – М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2010. – С. 102–112; 447–459.

²⁰⁴ Малинина Т. А. Оценка налоговых льгот и освобождений: зарубежный опыт и российская практика / Малинина Т. – М.: Ин-т Гайдара, 2010. – С. 11.

²⁰⁵ У 2011 році українське податкове законодавство передбачало 284 податкові пільги, з яких 89 загальних і 195 індивідуальних (тобто із зазначенням конкретного бенефіціара або деякої групи бенефіціарів).

рівень конкуренції. Це пояснюється тим, що великий бізнес (з доходом від 50 млн грн) отримує більше вигод від пільг (у відносному значенні), ніж малий бізнес. Крім того, витрати, пов'язані з отриманням податкових пільг та їх адмініструванням, у великому бізнесі є меншими, ніж у малого бізнесу. У кінцевому підсумку рівень рентабельності представників великого бізнесу збільшується і відбувається поглинання (або ліквідація) малого бізнесу.

Для наочності таких непрямих ефектів наведемо результати проведеного дослідження спеціалістами Світового банку і МВФ^{206, 207}. Дослідження здійснювалося з метою оцінки витрат і вигод від використання конкретних податкових стимулів для підвищення інвестицій у приватний сектор. У 1985–1992 рр. в одному з районів провінції Нова Шотландія істотно зросло безробіття у зв'язку із закриттям основних промислових підприємств. Тому з метою стимулювання економічної активності було прийнято рішення про надання інвестиційного податкового кредиту (*Cape Breton Investment Tax Credit*) у розмірі 60 % інвестиційних витрат. Оцінка економічних ефектів, проведена урядом Канади, містить серед інших такі висновки:

- знижуючи витрати на капітал, податковий кредит веде до заміщення праці капіталом, що за інших рівних умов скорочує зайнятість;
- пряме субсидування зайнятості, рівне за сумою втрат доходів бюджету у зв'язку з наданням податкового кредиту, створило б більше робочих місць;
- на основі опитувань і економетричних розрахунків було виявлено, що на кожен دلار упущеного федерального доходу тільки 75 центів інвестицій було здійснено завдяки податковому кредиту;
- податковий кредит підвищив продуктивність праці в регіоні, але знизив продуктивність капіталу (зайнятість скоротилася, а фондоозброєність виросла), тобто кредит, швидше за все, не привів до довгострокового поліпшення сукупної факторної продуктивності в регіоні;
- витрати на робочі місця, створені завдяки наданню податкового кредиту, були дуже високими.

Податкові пільги також знижують фінансову дисципліну в бізнесі і створюють можливості для корупційних зловживань представниками законодавчої та виконавчої влади. Великі компанії та бізнес-групи мають економічну мотивацію для лобіювання податкових пільг – отримання надприбутків від виробництва або рівня рентабельності більшого, ніж у своїх конкурентів (як правило – імпортерів аналогічної продукції). Упровадження таких корумпованих пільг призводить до того, що бюджет недоотримує податкові платежі як від підприємств, яким надають пільги, так і від їх конкурентів (через скорочення споживання імпортованих товарів). У свою чергу, національний споживач купує неконкурентоспроможний за

²⁰⁶ Спеціалісти Світового банку та МВФ традиційно притримуються позиції проти використання податкових пільг. У деяких країнах МВФ вимагає ліквідації окремих податкових пільг (пільгових податкових режимів) як умови для отримання додаткового фінансування.

²⁰⁷ Chua D. *Tax Incentives // Tax Policy Handbook*. IMF, 1995. – P. 168.

якістю товар, а конкурентоспроможний за ціною. Якщо у країні не працює анти-корупційне законодавство, то в «виграші» залишаються чиновники, які замішані в корупційних схемах, та підприємства, які лобіювали такі пільги. Що стосується останніх, то їх «виграш» тільки короткостроковий, у довгостроковій перспективі такі підприємства будуть неконкурентоспроможними. Явним прикладом є автомобілебудівна, суднобудівна, авіаційна галузі в Україні. Як зазначає В. Вишневський, «будь-яка специфічна пільга відкриває лазівки, які можуть використовуватися в інших, ніж суспільні інтереси, цілях»²⁰⁸.

Зауважимо, що шахрайство та корупція в наданні податкових пільг досить важко піддається як повноцінній кількісній оцінці (оскільки відсутні офіційні дані), так і достатньому теоретичному обґрунтуванню (у теорії фінансів існує незначна кількість досліджень щодо наслідків корупції та шахрайства в оподаткуванні). У світовій практиці досить мало справ, доведених до логічного завершення, що спричинено тим, що в таких справах, як правило, або мало доказів, або присутнє політичне втручання в судовий процес (корумпована судова система), або в законодавчій, виконавчій та судовій гілці влади мало професіоналів, які можуть кваліфіковано оцінити процес надання податкових пільг і компетентно розібратися в шахрайських і корупційних схемах. Усе залежить від країни, рівня її політичного, економічного, культурного і духовного розвитку.

Мінімізувати більшість перерахованих недоліків пільгового оподаткування можна шляхом введення податкових пільг, орієнтованих на кінцеві результати (наприклад, реальний обсяг експорту товарів, сума здійснених інвестицій, інновацій, працевлаштування населення).

Але, незважаючи на всі перераховані недоліки, податкові пільги особливо ефективні для транзитивних економік, які характеризуються недостатнім рівнем інфраструктури внутрішнього фінансового ринку, дефіцитом довгострокових фінансових ресурсів, великим тіньовим сектором, значним рівнем корупції тощо. За таких умов фінансова система в цілому працює неефективно, а у сфері регулятивного впливу держави на модернізацію та стимулювання інноваційно-інвестиційних процесів пільги залишаються ледь не єдиним дієвим і досить ефективним інструментом впливу. Але водночас не можна ігнорувати й інші інструменти податкового регулювання – ставку податку, терміни сплати, механізм формування об'єкта оподаткування тощо. Проаналізовані податкові інструменти повинні використовуватися у практиці оподаткування однаково рівномірно, але з умовою вчасного їх запровадження відповідно до стану економічного розвитку з фундаментальним науково-практичним обґрунтуванням.

Отже, при встановленні та застосуванні податкових пільг необхідно дотримуватися певних принципів, одним з яких є принцип економічної ефективності. Встановлення податкової пільги повинне завдати якомога меншої шкоди економіці. Крім

²⁰⁸ Налогообложение : теории, проблемы, решения / [Вишневский В. П., Веткин А. С., Вишневская Е. Н. и др.]; под общ. ред. В. П. Вишневого. – Донецк : ДонНТУ, ИЭП НАН Украины, 2006. – С. 188.

того, податкові пільги повинні бути ефективними для платників податків (вигода від їх застосування повинна перевищувати витрати на їх адміністрування). Позитивний ефект як соціальний, так і економічний від відповідних заходів податкового регулювання з урахуванням фактору часу, повинен перевищувати втрати та витрати всіх суб'єктів податкових правовідносин, пов'язані з їх реалізацією.

Отже, підсумовуючи результати теоретичного аналізу механізму бюджетної підтримки та податкового стимулювання, можна констатувати, що як одна, так і інша форма підтримки економіки має свої недоліки та переваги. Щодо схеми підтримки національної економіки через бюджетну систему (див. рис. 1.6), то сутність її зводиться до того, що держава приймає рішення стосовно стимулювання (підтримки) визначених видів діяльності через надання субсидій, дотацій чи інших форм бюджетної підтримки, які надаються «живими» коштами відповідно до затверджених бюджетних програм. Для того щоб їх отримати, бенефіціарам необхідно пройти визначену процедуру отримання дозволів. Після отримання права на бюджетну підтримку бенефіціар використовує дані кошти згідно з визначеними державою умовами. За результатами їх використання бенефіціар звітується перед відповідним державним органом, який має право здійснити перевірку щодо використання бюджетної підтримки бенефіціаром. У даній схемі присутні досить великі витрати як держави, так і бенефіціарів у формі транзакційних експліцитних та імпліцитних втрат²⁰⁹. Крім того, варто зазначити, що у країнах з незрілими демократичними та ринковими інститутами, відсутністю довіри між державою, бізнесом та населенням, корупцією інвестиції в рентоорієнтовану поведінку економічних суб'єктів прогресивно зростають.

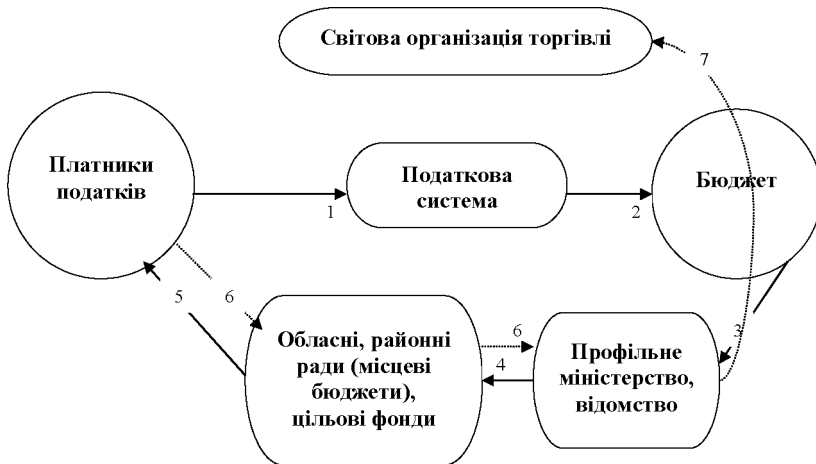


Рис. 1.6. Схема підтримки суб'єктів національної економіки через бюджетну систему

²⁰⁹ Більш детально характеристику даних витрат див. у параграфі 2.2.

Пояснення до рис. 1.6:

1. Платники сплачують податки до бюджету. При цьому виникають транзакційні експліцитні витрати у платника: сплата комісійних банку за перерахунок коштів; сплата комісійних податковим консультантам, аудиторам; та транзакційні імпліцитні втрати: неофіційні втрати для здачі звітності; транзакційні витрати, що виникають у держави, містять: адміністрування бюджетних доходів, їх моніторинг, аналіз тощо.

2. Податкова служба перевіряє правильність та повноту нарахованих податків платником і погоджує сплату податків до бюджету. У даному випадку у держави виникають транзакційні витрати: витрати на адміністрування податків.

3. З державного бюджету виділяються кошти на стимулювання (підтримку) визначених суб'єктів. Кошти направляються у профільне міністерство, відомство, комітет тощо. У держави виникають транзакційні витрати: моніторинг, облік даних сум у відповідних структурах.

4. З профільних міністерств кошти переказуються місцевим бюджетам: спочатку обласним, районним, сільським. Держава знову несе транзакційні витрати у формі витрат на адміністративне обслуговування.

5. Кошти отримують кінцеві адресати (бенефіціари). У цьому випадку транзакційні витрати несуть як держава, так і бенефіціари. Держава у формі витрат на адміністрування, контроль, моніторинг, аналіз використання коштів (експліцитних витрат), а бенефіціари у формі як експліцитних витрат (витрати на отримання дозволів, сертифікатів інших необхідних документів для отримання бюджетної допомоги) та імпліцитних втрат, тобто неформальних платежів (хабарі, „відкати”) за можливість отримання бюджетних коштів.

6. Подача звітності про використані субсидії. Профільні міністерства здійснюють аналіз ефективності таких заходів та формують пропозиції щодо доцільності надання субсидій. При цьому виникають транзакційні експліцитні витрати у платника (витрати на формування звітності) та транзакційні імпліцитні втрати (у разі нецільового використання субсидій або при використанні інших шахрайських схем, де бенефіціар підкупує чиновників). Держава несе експліцитні витрати (проведення оцінки та адміністрування результатів ефективності використання субсидій).

7. Звіт центрального уряду перед СОТ щодо надання бюджетних субсидій та дотацій. СОТ досить чітко контролює саме бюджетну підтримку економічних суб'єктів. Тому така підтримка повинна бути помірною та відповідати вимогам СОТ.

Примітка: фактично всі транзакційні витрати несуть платники податків, оскільки фінансові ресурси держави формуються здебільшого за рахунок коштів платників податків.

Також недоліком²¹⁰ даної системи перерозподілу є те, що бенефіціар, отримуючи кошти з бюджету, поступово звикає до бюджетної підтримки і в нього

²¹⁰ Більш детально про переваги та недоліки бюджетного та податкового механізму підтримки економіки розкрито в параграфах 1.1, 1.2 та 2.2.

знижає бажання самостійно отримувати доходи, а відповідно і знижується професійна конкурентоспроможність та здатність до власного економічного імунітету. Тобто такі суб'єкти стають залежними не від власних професійних якостей (можливостей), а й від фінансових можливостей центрального уряду. Такий факт є досить соціально небезпечним, особливо у період загострення кризових явищ в економіці.

Перевагою аналізованої системи перерозподілу є суворий, професійний контроль за процесом отримання та використання коштів і можливе ширше коло бенефіціарів, яке виходить за межі виключно платників податків.

Схема стимулювання національної економіки через податкову систему (див. рис. 1.7.) зводиться до того, що центральний уряд приймає рішення про стимулювання (підтримку) окремих видів економічної діяльності через механізм надання податкових пільг за умови, що платник податку дотримується певних встановлених законодавством вимог. Здебільшого право на отримання пільги надається автоматично в разі здійснення платником встановлених заходів, наприклад, реінвестування прибутку, здійснення технологічних інновацій тощо. За результатами використання вивільнених з-під оподаткування коштів платник податку подає звіт у податкову службу. У разі необхідності податковий орган може провести перевірку правильності використання пільг, але у складі комплексної документальної перевірки, тобто не залучаючи при цьому інші виконавчі органи.

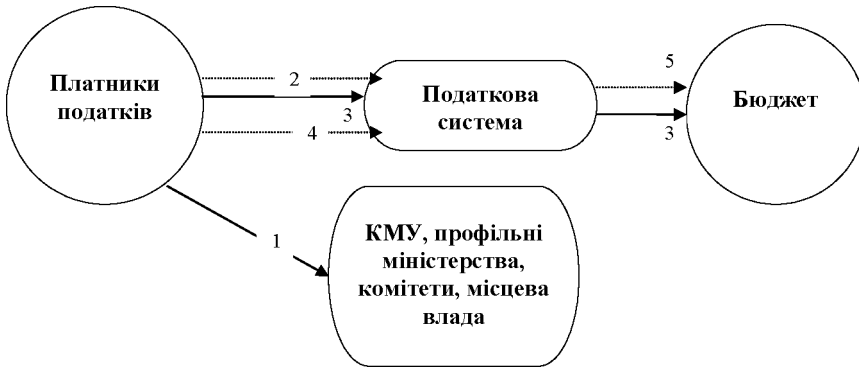


Рис. 1.7. Схема підтримки суб'єктів національної економіки через податкову систему

Пояснення до рис. 1.7:

1. У разі надання галузевих, секторальних, територіальних чи індивідуальних податкових пільг бенефіціари (платники податків) повинні отримати відповідні дозволи на пільги, погодження напрямів використання вивільнених з-під оподаткування сум. У цьому випадку транзакційні витрати несуть як держава, так і бенефіціари. Держава – у формі витрат на адміністрування, контроль, моніторинг, аналіз використання відповідних коштів (експліцитні витрати), а бенефіціари – у формі як експліцитних витрат (витрати на отримання дозволів, консультації юристів

тощо) та можливих і досить суттєвих імпліцитних втрат, тобто неформальних платежів (хабарі, „відкати”), для того щоб отримати право на пільгу та право на використання вивільнених з-під оподаткування сум.

2. Платники (які мають право на податкові пільги) подають податкову звітність в податкові органи. У звітності вказуються загальні об’єкти оподаткування (нормативний податок), у т. ч. об’єкти, які підлягають пільговому оподаткуванню. Розрахована сума об’єкта оподаткування чи/або податкового зобов’язання зменшується на суму отриманих пільг. При цьому виникають транзакційні експліцитні витрати у платника: сплата комісійних податковим консультантам, аудиторам; та транзакційні імпліцитні втрати: неофіційні втрати для здачі звітності тощо.

3. Сплата в бюджет суми податку за вирахуванням податкових пільг. При цьому виникають транзакційні експліцитні витрати у платника: сплата комісійних банку за перерахунок коштів; і у держави: адміністрування бюджетних доходів, їх моніторинг, аналіз тощо.

4. Подання звітності про суми використаних податкових пільг. У цьому випадку транзакційні витрати несуть як держава, так і бенефіціари. Держава – у формі витрат на адміністрування, контроль, моніторинг, аналіз за використанням коштів (експліцитні витрати), а бенефіціари – у формі як експліцитних витрат (витрати на додатковий облік використаних податкових пільг) та можливих імпліцитних втрат, тобто неформальних платежів (хабарі, „відкати”) у разі нецільового використання вивільнених від оподаткування сум.

5. Формування звітів щодо втрат бюджету внаслідок надання податкових пільг. У разі інтеграції концепції податкових витрат у бюджетну політику, як, наприклад, у Німеччині, то на основі таких звітів формується прогнозна сума податкових витрат, яка входить до видаткової частини бюджету на наступний фінансовий рік.

Виходячи з цього, податкова схема підтримки національної економіки містить менше бюрократичних процедур та транзакційних витрат як держави, так і бенефіціара. У разі надання податкових пільг не за секторальними, галузевими, індивідуальними ознаками, а всім платникам податку та при виконанні встановлених умов бюрократичні процедури і транзакційні витрати значно скоротяться і перевага даної схеми підтримки економіки буде ще більшою. Водночас її недоліком є обмеженість бенефіціарів виключно платниками того чи іншого податку, порушення принципів нейтральності в оподаткуванні, ускладнення податкового адміністрування.

Тому в наступних розділах роботи пропонується аналітична оцінка бюджетно-податкового механізму стимулювання (підтримки) національної економіки, виходячи з їх переваг та недоліків. Основним критерієм ефективності такого стимулювання (підтримки) є досягнення запланованих результатів з мінімальними втратами держави та бенефіціарів.

Ефективність проведення бюджетної та податкової політики за інших рівних умов залежить від координації з монетарною політикою, яка за своїм змістом, регулює цінову стабільність, наявність грошової маси в обігу, встановлює пара-

метри валютної політики тощо. Але регулювання виключно таких інструментів є важливим лише тактично. Стратегічною метою бюджетно-податкової та монетарної політики повинне бути якісне „... підвищення рівня економічного розвитку, основою якого є нагромадження капіталу, включаючи людський капітал (при забезпеченні ефективної структури капіталу) та достатня фіскальна спроможність уряду для надання якісних публічних послуг суспільству”²¹¹.

1.4. Координація бюджетно-податкової та монетарної політики: макроекономічний аспект

Беззаперечним є існування тісного й водночас суперечливого взаємозв'язку фіскальної та монетарної політики. Фіскальна політика впливає на розвиток економіки через оподаткування, що в кінцевому підсумку, впливає на грошово-кредитний ринок і формує умови, у яких проводиться монетарна політика. Зі свого боку, кількість грошей в обігу визначає можливості суб'єктів господарювання щодо розрахунків з державою в частині сплати податків та обов'язкових платежів. З огляду на те, що обидві складові макроекономічного регулювання – фіскальна та грошово-кредитна політики, є надзвичайно дієвими, постає питання пошуку ефективної їх комбінації, яка створюватиме позитивний синергетичний ефект для регулювання національної економіки.

З метою відновлення економіки США після Великої депресії 1930-х років був ухвалений закон про зайнятість 1946 року. Даний закон став поворотним пунктом в американському соціально-економічному законодавстві, бо він зобов'язує федеральний уряд за допомогою монетарної та фіскальної політики вдаватися до певних спільних дій для досягнення економічної стабільності²¹².

Даглас Норт зазначив, що «... історія економіки США XIX століття – це історія економічного зростання, бо інституційна основа неухильно підсилювала стимули для спрямування організації до продуктивної діяльності...»²¹³. Так, першим кроком у дослідженні даного напрямку має бути визначення інституційного аспекту їхнього сумісного функціонування в досягненні цілей економічної політики.

Координація грошово-кредитної та фіскальної політики, на думку фахівців Центру наукових досліджень НБУ, повинна полягати у виробленні основних напрямів їх реалізації таким чином, щоб вони не суперечили одна одній і разом з тим сприяли досягненню загальних цілей економічної політики. Іншими словами,

²¹¹ Зимовець В. В. Державна фінансова політика економічного розвитку / В. В. Зимовець ; НАН України; Ін-т екон. та прогнозув. – К., 2010. – С. 274.

²¹² Макроекономіка (тринадцяте видання) / Кемпбелл Р. Макконел, Стенлі Р. Брю; [пер. з англ. С. Панчишин, О. Ватаманюк]. – Львів : Просвіта, 1997. – С. 291.

²¹³ Норт Даглас. Інституції, інституційна зміна та функціонування економіки / Норт Даглас / [пер. з англ. І. Дзюб]. – К. : Основи, 2000. – С. 18.

Перелік таблиць

РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ДЕРЖАВНОЇ ПІДТРИМКИ НАЦІОНАЛЬНОЇ ЕКОНОМІКИ

Таблиця 1.1. Переваги та недоліки бюджетної підтримки національної економіки.....	57
Таблиця 1.2. Наукові погляди щодо складу податкових інструментів.....	69
Таблиця 1.3. Класифікація податкових пільг за різними критеріями.....	76
Таблиця 1.4. Форми реалізації податкових знижок.....	77
Таблиця 1.5. Переваги та недоліки функціонування податкових пільг у системі оподаткування.....	84

РОЗДІЛ 2. ЗАРУБІЖНИЙ ДОСВІД ЗАСТОСУВАННЯ ФІСКАЛЬНИХ ІНСТРУМЕНТІВ СТИМУЛЮВАННЯ ЕКОНОМІЧНОЇ АКТИВНОСТІ

Таблиця 2.1. Розмір та часовий розподіл фіскальних пакетів підтримки.....	135
Таблиця 2.2. Склад пакетів фіскальних стимулів у країнах ОЕСР за 2008–2010 рр., % до ВВП 2008 р.	136
Таблиця 2.3. Фінансування окремих секторів довгострокової економічної політики в пакетах фіскальних стимулів країн ОЕСР 2009 р.	139
Таблиця 2.4. Перші звіти за податковими витратами в окремих країнах світу.....	144
Таблиця 2.5. Визначення сутності поняття «податкові витрати» в теорії та практиці оподаткування.....	146
Таблиця 2.6. Переваги та недоліки впровадження концепції податкових витрат в бюджетний процес.....	151

РОЗДІЛ 3. АНАЛІЗ ДИНАМІКИ ТА СТРУКТУРИ БЮДЖЕТНОЇ ПІДТРИМКИ ТА ПОДАТКОВОГО СТИМУЛЮВАННЯ НАЦІОНАЛЬНОЇ ЕКОНОМІКИ УКРАЇНИ

Таблиця 3.1. Ранг ВЕД за вибраними макропоказниками за 2002–2010 рр.	200
Таблиця 3.2. Зіставлення показників капрономісткості та енергоемності ВВП України та ЄС у 2009 р.	205
Таблиця 3.3. Класифікація податкових пільг залежно від втрат бюджету та за обсягом охоплення платників у 2001–2011 рр.	213

Таблиця 3.4. Співвідношення втрат бюджету внаслідок пільгового оподаткування і загальних податкових надходжень, за окремими ВЕД, %	220
Таблиця 3.5. Співвідношення втрат бюджету внаслідок пільгового оподаткування до прибутку від звичайної діяльності до оподаткування за окремими ВЕД у 2005–2010 рр., %	221
Таблиця 3.6. Сума втрат бюджету внаслідок пільгового оподаткування у розрахунку на одного штатного працівника за окремими ВЕД, тис. грн.	222
Таблиця 3.7. Співвідношення втрат бюджету внаслідок пільгового оподаткування за окремими ВЕД у докризовому та кризовому періодах, %.....	223
Таблиця 3.8. Коефіцієнт пільгового оподаткування за окремими видами економічної діяльності у 2005–2010 рр.	227
Таблиця 3.9. Структура бюджетної підтримки в розрізі видів економічної діяльності, %	232
Таблиця 3.10. Темпи приросту бюджетної підтримки в розрізі окремих видів економічної діяльності в період 2002–2010 рр.	232
Таблиця 3.11. Співвідношення обсягів бюджетної підтримки до обсягу реалізованої продукції (робіт, послуг) за видами економічної діяльності, %	235
Таблиця 3.12. Структура бюджетно-податкової підтримки в розрізі окремих ВЕД, %	241
Таблиця 3.13. Співвідношення показників бюджетно-податкової підтримки та діяльності підприємств України у докризовому та кризовому періодах, %	243
Таблиця 3.14. Співвідношення бюджетно-податкової підтримки до обсягу реалізованої продукції (робіт, послуг) за ВЕД, %	245
Таблиця 3.15. Співвідношення прибутку від звичайної діяльності до оподаткування до обсягів реалізованої продукції (робіт, послуг) і бюджетно-податкової підтримки до обсягів реалізованої продукції (робіт, послуг) за окремими ВЕД у 2002–2011, %	247
Таблиця 3.16. Сума бюджетно-податкової підтримки у розрахунку на одного штатного працівника за окремими ВЕД, тис. грн.....	249

РОЗДІЛ 4. ОЦІНКА ЕФЕКТИВНОСТІ БЮДЖЕТНОЇ ПІДТРИМКИ ТА ПОДАТКОВОГО СТИМУЛЮВАННЯ РЕАЛЬНОГО СЕКТОРА НАЦІОНАЛЬНОЇ ЕКОНОМІКИ УКРАЇНИ

Таблиця 4.1. Структура та ранг бюджетної підтримки в 2002–2010 рр.	258
Таблиця 4.2. Матриця часткових кореляцій між цільовими показниками.....	262
Таблиця 4.3. Підсумки регресійного аналізу впливу податкових пільг і субсидій на результати економічної діяльності підприємств (2009 рік).....	262

Таблиця 4.4. Результати кластерного аналізу, проведеного за методом <i>k</i> -середніх.....	264
Таблиця 4.5. Співвідношення податкових пільг та бюджетної підтримки до обсягу реалізованої продукції за кластерами в докризовий та кризовий періоди.....	265
Таблиця 4.6. Зіставлення результатів ранжування середніх значень макропоказників у докризовий і кризовий періоди.....	266
Таблиця 4.7. Частка продажу споживчих товарів, що вироблені на території України, в товарообороті торгової мережі підприємств – юридичних осіб, % до відповідної товарної групи.....	267
Таблиця 4.8. Імпорт товарів в Україну та експорт з країн – торговельних партнерів у 2009 рік.....	270
Таблиця 4.9. Статистичні дані щодо експорту нафти з України та, відповідно, її імпорту за даними торговельних країн-партнерів у 2010 році.....	283
Таблиця 4.10. Узагальнена характеристика експортних операцій України з торговельними партнерами за окремими товарними позиціями УКТЗЕД 7202 «Феросплави» у 2010 році.....	286
Таблиця 4.11. Узагальнена характеристика імпортних операцій України з торговельними партнерами за окремими товарними позиціями УКТЗЕД 7202 «Феросплави» у 2010 році.....	287
Таблиця 4.12. Узагальнена характеристика експортних операцій України з торговельними партнерами за окремими товарними позиціями УКТЗЕД 2601 «Руди та концентрати залізни» у 2010 році.....	288
Таблиця 4.13. Узагальнена характеристика експортних операцій України з торговельними партнерами за окремими товарними позиціями УКТЗЕД 7207, 7208, 7214 у 2010 році.....	289
Таблиця 4.14. Обсяги бюджетної підтримки (субсидії) та податкового стимулювання (податкові пільги) окремих ВЕД в Україні, млн грн.	291
Таблиця 4.15. Споживання паливно-енергетичних ресурсів чорною металургією України у 2010 році, %.....	292
Таблиця 4.16. Визначення коефіцієнта розбіжності за імпортними операціями між парами країн-партнерів.....	293
Таблиця 4.17. Динаміка та розмір ставок мита в митному тарифі України (за окремими товарними позиціями), %.....	297

Розділ 5. НАПРЯМИ ПІДВИЩЕННЯ ЕФЕКТИВНОСТІ БЮДЖЕТНОЇ ПІДТРИМКИ ТА ПОДАТКОВОГО СТИМУЛЮВАННЯ НАЦІОНАЛЬНОЇ ЕКОНОМІКИ УКРАЇНИ

Таблиця 5.1. Теорії економічного циклу	326
Таблиця 5.2. Структура витрат освітянських послуг в Україні	345
Таблиця 5.3. Державні витрати на освіту.....	347

Таблиця 5.4. Витрати на освіту в Україні та вибраних країнах світу в 2007–2008 рр.	348
Таблиця 5.5. Темп зміни чисельності працівників наукових організацій, у % до попереднього року	352
Таблиця 5.6. Динаміка фінансування наукової та науково-технічної діяльності в Україні у 2005–2010 рр. за джерелами (в фактичних цінах, млн грн).....	354
Таблиця 5.7. Основні параметри кореляційно-регресійного аналізу впливу бюджетного фінансування науки на ВВП.....	355
Таблиця 5.8. Динаміка видатків на науку з бюджету в окремих країнах 2004–2010 рр., % до ВВП.....	356
Таблиця 5.9. Групування вибраних країн світу за рангом видатків на освіту.....	357

Додатки

Таблиця А.1. Фіскальні антикризові заходи у країнах-членах ОЕСР.....	422
Таблиця А.2. Обсяг і структура пакетів фіскальних стимулів для інноваційної діяльності, запроваджених у відповідь на кризові явища в окремих країнах ОЕСР.....	444
Таблиця Б.1. Основні положення щодо застосування концепції податкових витрат в окремих країнах.....	447
Таблиця Б.2. Фактичні (2002–2008 рр.) та прогнозні (2009–2014 рр.) податкові витрати США, у % до ВВП.....	449
Таблиця Б.3. Фактичні (2002–2008 рр.) та прогнозні (2009–2014 рр.) податкові витрати США, у % до відповідних податкових надходжень.....	451
Таблиця Б.4. Податкові витрати Канади, у % до ВВП.....	453
Таблиця Б.5. Податкові витрати Канади, у % до відповідних податкових надходжень.....	454
Таблиця Б.6. Фактичні та прогнозні податкові витрати окремих країн ОЕСР, у % до ВВП.....	456
Таблиця Б.7. Фактичні та прогнозні податкові витрати окремих країн ОЕСР, у % до відповідних податкових надходжень.....	458
Таблиця Б.8. Порівняння кількості статей податкових витрат у зарубіжних країнах, одиниці.....	459
Таблиця Б.9. Порівняння обсягу податкових витрат у зарубіжних країнах, у % до ВВП.....	461
Таблиця Б.10. Міжнародне порівняння обсягу податкових витрат, у % до відповідних податкових надходжень.....	463
Таблиця Г.1. Динаміка співвідношення втрат бюджету внаслідок пільгового оподаткування до загальних податкових надходжень, що контролюються ДПС України за видами економічної діяльності, %.....	471

Таблиця Г.2. Динаміка співвідношення втрат бюджету внаслідок пільгового оподаткування до прибутку від звичайної діяльності до оподаткування за видами економічної діяльності, %.....	472
Таблиця Г.3. Сума втрат бюджету внаслідок пільгового оподаткування у розрахунку на одного штатного працівника за ВЕД тис грн.....	473
Таблиця Г.4. Співвідношення втрат бюджету внаслідок пільгового оподаткування у докризовому та кризовому періодах, %.....	474
Таблиця Г.5. Структура втрат бюджету внаслідок пільгового оподаткування за ВЕД, %.....	475
Таблиця Г.6. Коефіцієнт пільгового оподаткування за видами економічної діяльності у 2005–2010 рр.....	476
Таблиця Д.1. Динаміка структури бюджетної підтримки за ВЕД, %.....	477
Таблиця Д.2. Темпи приросту бюджетної підтримки в розрізі видів економічної діяльності за період 2003–2010 рр.....	479
Таблиця Д.3. Співвідношення бюджетної підтримки у докризовому та кризовому періодах, %.....	480
Таблиця Д.4. Співвідношення бюджетної підтримки та обсягу реалізованої продукції (робіт, послуг) за ВЕД, %.....	481
Таблиця Д.5. Співвідношення бюджетної підтримки та прибутку від звичайної діяльності до оподаткування за ВЕД, %.....	482
Таблиця Д.6. Структура бюджетно-податкової підтримки за ВЕД, %.....	483
Таблиця Д.7. Темпи приросту бюджетно-податкової підтримки в розрізі ВЕДів, %.....	484
Таблиця Д.8. Співвідношення бюджетно-податкової підтримки у докризовому та кризовому періодах, %.....	485
Таблиця Д.9. Співвідношення бюджетно-податкової підтримки та обсягу реалізованої продукції (робіт, послуг) за ВЕД, %.....	486
Таблиця Д.10. Бюджетно-податкова підтримка в розрахунку на одного штатного працівника за ВЕДами, тис. грн/шт. прац.	487
Таблиця Д. 11. Співвідношення суми бюджетно-податкової підтримки та технологічних інновацій та інвестицій в основний капітал у період 2002–2010 рр. у розрізі ВЕД.....	488
Таблиця Д. 12. Співвідношення до технологічних інновацій та інвестицій в основний капітал у період 2002–2010 рр. у розрізі ВЕД.....	489
Таблиця Є.1. Визначення коефіцієнта розбіжності за експортно-імпортними операціями України з її основними торговельними партнерами...	490
Таблиця Є.2. Імпорт товарів в Україну з групи аналізованих країн, (за даними статистики торговельних партнерів та України).....	491
Таблиця Є.3. Економічні та фінансові характеристики імпорту окремих товарів в Україну з КНР, тис. дол. США.....	492
Таблиця Є. 4. Економічні та фінансові характеристики імпорту окремих товарів в Україну з Польщі, тис. дол. США.....	493

Таблиця Є.5. Економічні та фінансові дані щодо імпорту окремих товарів в Україну з Італії, тис. дол. США.....	494
Таблиця Є.6. Виробництво основних видів продукції легкої промисловості України за 2003–2010 роки.....	495
Таблиця Є.7. Статистичні дані торговельних оборотів між країнами-партнерами України. Товарна позиція – 61 «Одяг трикотажний», тис. дол. США.....	496
Таблиця Є.8. Статистичні дані торговельних оборотів між країнами-партнерами України. Товарна позиція – 62 «Одяг текстильний», тис. дол. США.....	497
Таблиця Є.9. Статистичні дані торговельних оборотів між країнами партнерами України. Товарна позиція – 63 «Інші готові текстильні вироби», тис. дол. США.....	498
Таблиця Є.10. Статистичні дані торговельних оборотів між країнами партнерами України. Товарна позиція – 64 «Взуття», тис. дол. США.....	499

List of Tables

CHAPTER 1. THEORETICAL BASICS OF GOVERNMENT SUPPORT OF NATIONAL ECONOMY

Table 1.1 . Advantages and disadvantages of budget support to the national economy.....	57
Table 1.2 . scientific views on the tax instruments.....	69
Table 1.3 . Classification of tax benefits on various criteria.....	76
Table 1.4 . Implementation forms of tax rebates.....	77
Table 1.5 . Advantages and disadvantages of tax benefits functioning in the tax system.....	84

CHAPTER 2. FOREIGN EXPERIENCE OF APPLYING FISCAL INSTRUMENTS FOR STIMULATING ECONOMIC ACTIVITY

Table 2.1 . Size And Time Distribution Of Fiscal Support Packages.....	135
Table 2.2 . Composition of fiscal stimulus packages in OECD countries in 2008 - 2010,% of GDP 2008.....	136
Table 2.3 . Funding of discrete directions of long-term economic policy in fiscal stimulus packages in OECD countries in 2009.....	139
Table 2.4. The first reports on tax expenditures in selected countries.....	144
Table 2.5. Defining the essence of the “tax expenditures” concept in theory and practice of taxation.....	146
Table 2.6 . Advantages and disadvantages of introduction the concept of tax expenditures in the budget process.....	151

CHAPTER 3. ANALYSIS OF THE DYNAMICS AND STRUCTURE OF BUDGET SUPPORT AND TAX INCENTIVES FOR NATIONAL ECONOMY OF UKRAINE

Table 3.1. FEA’s rank for selected macroeconomic indicators for 2002-2010.....	200
Table 3.2. Comparison of carbon and energy ratios to GDP for Ukraine and the EU in 2009.....	205
Table 3.3. Classification of tax benefits based on budget losses and coverage of taxpayers in 2001 - 2011.....	213
Table 3.4. Relationship of budget losses caused by tax benefits to the profit from ordinary activity before taxes for discrete FEA,%.....	220
Table 3.5. Relationship of budget losses caused by tax benefits to the profit from ordinary activity before taxes for discrete FEA in 2005-2010, %.....	221

Table 3.6. Revenue losses due to preferential tax per one employee for discrete FEA, thousands of UAH.....	222
Table 3.7. Relationship of budget losses caused by tax benefits for certain FEA in pre-crisis and crisis periods,%.....	223
Table 3.8. Coefficient of preferential taxation for certain types of economic activity in 2005 - 2010.....	227
Table 3.9. Structure of budget support in terms of economic activity,%.....	232
Table 3.10. Growth rates of budget support in the context of certain types of economic activity in the period 2002 - 2010 pp.....	232
Table 3.11. Ratio of budget support to the volume of realized production (work, services) by type of economic activity,%.....	235
Table 3.12. The structure of fiscal support in terms of specific FEAs,%.....	241
Table 3.13. The ratio of fiscal support and business activity of enterprises in Ukraine in the pre-crisis and crisis periods,%.....	243
Table 3.14. The ratio of fiscal support to the volume of realized production (work, services) for the FEAs, %.....	245
Table 3.15. The ratio of profit from ordinary activities before taxation to the volume of realized production (work, services) and fiscal support to the volume of realized production (work, services) for specific FEA in 2002-2011,%.....	247
Table 3.16. Fiscal support per employee for specific FEA, thousands of UAH.....	249

CHAPTER 4. ASSESSMENT EFFICIENCY OF BUDGET SUPPORT AND TAX STIMULATION FOR REAL SECTOR OF NATIONAL ECONOMY OF UKRAINE

Table 4.1. Structure and rank of budget support in 2002-2010.....	258
Table 4.2. The matrix of partial correlations between targets.....	262
Table 4.3. Regression analysis results of the subsidies influence on economic performance of enterprises (2009).....	262
Table 4.4. Results of cluster analysis carried out by the method of k-means.....	264
Table 4.5. The ratio of tax benefits and budgetary support to production realized by clusters in the pre-crisis and crisis periods.....	265
Table 4.6. Comparison of ranking mean macroeconomic indicators in pre-crisis and crisis periods.....	266
Table 4.7. Share of consumer goods produced in Ukraine sales in trade distribution network businesses - entities,% to the respective product group.....	267
Table 4.8. Imports of goods in Ukraine and exports of the countries - trade partners in 2009.....	270
Table 4.9. Statistical data on oil exports from Ukraine and, accordingly, its imports, according to trading partners in 2010.....	283

Table 4.10. Generalized characteristics of export operations of Ukraine with trade partners for separate trade positions Nomenclature 7202 “Ferroalloys” in 2010.....	286
Table 4.11. Generalized characteristics of import operations of Ukraine with trade partners for separate trade positions Nomenclature 7202 “Ferroalloys” in 2010.....	287
Table 4.12. Generalized characteristics of export operations of Ukraine with trade partners for separate trade positions Nomenclature 2601 “Iron ores and concentrates” in 2010.....	288
Table 4.13. Generalized characteristics of export operations of Ukraine with trade partners for separate trade positions Nomenclature 7207, 7208, 7214 in 2010.....	289
Table 4.14. The volume of budget support (subsidies) and tax incentives (tax benefits) for specific FEAs in Ukraine, million UAH.....	291
Table 4.15 . Consumption of energy resources by ferrous metallurgy of Ukraine in 2010,%.....	292
Table 4.16. Determination of differences coefficient for import operations between pairs of trade partners.....	293
Table 4.17. Dynamics and the rates of duty in the customs tariff of Ukraine (for certain product positions),%.....	297

CHAPTER 5. THE WAYS OF INCREASING BUDGET SUPPORT AND TAX STIMULATION EFFICIENCY OF THE NATIONAL ECONOMY OF UKRAINE

Table 5.1. Theories of economic cycle.....	326
Table 5.2 . Cost structure of educational services in Ukraine.....	345
Table 5.3. Public expenditures on education.....	347
Table 5.4. The expenditures on education in Ukraine and selected countries in 2007-2008.....	348
Table 5.5 . Changes rate of the employees number of scientific organizations, in % versus previous year.....	352
Table 5.6. Dynamics of financing scientific and technological activities in Ukraine in 2005-2010 years by sources (in current prices, million UAH).....	354
Table 5.7. Basic parameters of correlation-regression analysis of the science budget financing impact on GDP.....	355
Table 5.8. The dynamics of science expenditures from the budget in some countries 2004 - 2010,% of GDP.....	356
Table 5.9. Grouping of selected countries in the world ranking for education spending.....	357

Appendices

Table A.1. Fiscal anti-crisis measures in OECD countries.....	422
Table A.2. Scope and Structure of fiscal incentives packages for innovations, introduced in response to the crisis in some OECD countries.....	444
Table B.1. Basic terms of application the concept of tax expenditures in selected countries.....	447
Table B.2. Actual (2002 - 2008 years) and projected (2009 - 2014's) tax dollars costs,% of GDP.....	449
Table B.3. Actual (2002 - 2008 years) and projected (2009 - 2014 years) tax expenditures in the U.S. , in % of tax revenues.....	451
Table B.4. Tax expenditures in Canada, % of GDP.....	453
Table B.5. Tax expenditures in Canada, % of related tax revenues.....	454
Table B.6. Actual and forecasted tax expenditures of individual OECD countries, in % of GDP.....	456
Table B.7. Actual and forecasted tax expenditures of individual OECD countries, in % of related tax revenues.....	458
Table B.8. Quantity of tax expenditures items comparison in foreign countries, units.....	459
Table B.9. Comparison the volume of tax expenditures in foreign countries, in % of GDP.....	461
Table B.10. International comparisons of tax expenditures in % of tax revenues.....	463
Table G.1. The dynamics of ratio revenue losses due to tax benefits to total tax revenues controlled by tax administration of Ukraine by economic activity,%.....	471
Table G.2. The dynamics of ratio revenue losses due to tax benefits to profit from ordinary activities before tax by economic activity types,%.....	472
Table G.3. The volume of revenue losses due to preferential taxation per one employee for the FEA, thousands UAH.....	473
Table G.4. The ratio of revenue losses as a result of preferential taxation in the pre-crisis and crisis periods,%.....	474
Table G.5. Structure of the revenue losses due to preferential taxation for FEA, %.....	475
Table G.6. The coefficient of preferential taxation for types of economic activity in 2005 - 2010.....	476
Table D.1. Dynamics of the structure of budget support for the FEA, %.....	477
Table D.2. Growth rates of budget support for the types of economic activities for the period 2003 - 2010.....	479
Table D.3. The ratio of budget support in pre-crisis and crisis periods,%.....	480
Table D.4. The ratio of budget support and the amount of realized production (work, services) for FEA,%.....	481

Table D.5 . The ratio of budget support and profit from ordinary activities before tax for FEA,%.....	482
Table D.6. The structure of fiscal support for the FEA, %.....	483
Table D.7. The growth rate of fiscal support in terms of FEAs,%.....	484
Table D.8. The ratio of fiscal support in the pre-crisis and crisis periods,%.....	485
Table D.9. The ratio of fiscal support and the amount of realized production (work, services) for the FEA, %.....	486
Table D.10. Fiscal support per employee for FEA.....	487
Table D. 11. The ratio of fiscal support to technological innovation and investment in fixed assets during the period 2002 - 2010's in terms of FEA s.....	488
Table D. 12. The ratio of net profit after taxation to technological innovation and investment in fixed assets during the period 2002-2010's.....	489
Table E.1. Determination the differences coefficient in export-import operations of Ukraine with its main trade partners.....	490
Table E.2. Imports of goods into Ukraine from the analyzed countries group, (according to statistics of trade partners and Ukraine).....	491
Table E.3. Economic and fiscal characteristics of certain goods imports to Ukraine from China, thousands of USD.....	492
Table E.4.Economic and fiscal characteristics of certain goods imports to Ukraine from Poland, thousands of USD.....	493
Table E. 5. Economic and fiscal characteristics of certain goods imports to Ukraine from Italy, thousands of USD.....	494
Table E. 6. Production of major light industry products of Ukraine for 2003-2010 years.....	495
Table E. 7 . Statistical data of trade turnover between the countries - partners of Ukraine. Heading - 61 "Clothes Knitting", thousands of USD.....	496
Table E. 8. Statistical data of trade turnover between the countries - partners of Ukraine. Heading - 62 "Textile clothes," , thousands of USD.....	497
Table E. 9. Statistical data of trade turnover between the countries - partners of Ukraine. Heading - 63 "Other made up textile articles", thousands of USD....	498
Table E. 10. Statistical data of trade turnover between the countries - partners of Ukraine. Heading - 64 "Shoes," , thousands of USD.....	499

Перелік рисунків

РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ДЕРЖАВНОЇ ПІДТРИМКИ НАЦІОНАЛЬНОЇ ЕКОНОМІКИ

Рис. 1.1. Цільові орієнтири здійснення заходів державної підтримки в окремих сферах економічної політики.....	16
Рис. 1.2. Наукові підходи до вибору об'єктів державної підтримки.....	17
Рис. 1.3. Передумови, цілі та напрями здійснення державної підтримки суб'єктів господарювання, окремих сфер національної економіки.....	24
Рис. 1.4. Класифікація форм, методів та інструментів бюджетно-податкової підтримки національної економіки.....	40
Рис. 1.5. Класифікація податкових інструментів за характером їх дії.....	70
Рис. 1.6. Схема підтримки суб'єктів національної економіки через бюджетну систему.....	91
Рис. 1.7. Схема підтримки суб'єктів національної економіки через податкову систему.....	93
Рис. 1.8. Типи фіскальної та монетарної політики.....	97
Рис. 1.9. Наслідки при ігноруванні умов взаємодії фіскальної та монетарної політики.....	102
Рис. 1.10. Вплив монетарної політики на сукупний попит.....	105
Рис. 1.11. Вплив монетарної політики на сукупний попит через зміни пропозиції грошей.....	106
Рис. 1.12. Вплив фіскальної політики на сукупний попит через податки.....	107
Рис. 1.13. Вплив фіскальної політики на сукупний попит через бюджетні видатки.....	107
Рис. 1.14. Наслідки від проведення експансивної фіскальної політики в короткостроковому та довгостроковому періодах.....	108
Рис. 1.15. Вплив експансивної фіскальної політики на сукупну пропозицію.....	109
Рис. 1.16. Зв'язок між бюджетним дефіцитом та дефіцитом торговельного балансу.....	111
Рис. 1.17. Роль державних цінних паперів у взаємодії фіскальної та монетарної політики.....	114
Рис. 1.18. Негативні наслідки тимчасових касових розривів бюджету та способи їх мінімізації.....	116
Рис. 1.19. Негативні наслідки тимчасових касових залишків бюджету та способи їх мінімізації.....	117
Рис. 1.20. Виникнення інфляції при проведенні монетарної та фіскальної політики різних типів.....	118
Рис. 1.21. Вплив інфляції на сукупний попит.....	119
Рис. 1.22. Вплив фіскальної політики на чистий експорт.....	121

Рис. 1.23. Вплив монетарної політики на чистий експорт.....	122
---	-----

РОЗДІЛ 2. ЗАРУБІЖНИЙ ДОСВІД ЗАСТОСУВАННЯ ФІСКАЛЬНИХ ІНСТРУМЕНТІВ СТИМУЛЮВАННЯ ЕКОНОМІЧНОЇ АКТИВНОСТІ

Рис. 2.1. Податкові витрати з податку на доходи та інших податків в окремих країнах світу (у % до ВВП).....	158
Рис. 2.2. Динаміка податкових витрат США у відсотках до ВВП, 1985–2016 рр.....	160
Рис. 2.3. Десять найбільш вартісних податкових витрат в окремих країнах світу (у % до ВВП).....	162

РОЗДІЛ 3. АНАЛІЗ ДИНАМІКИ ТА СТРУКТУРИ БЮДЖЕТНОЇ ПІДТРИМКИ ТА ПОДАТКОВОГО СТИМУЛЮВАННЯ НАЦІОНАЛЬНОЇ ЕКОНОМІКИ УКРАЇНИ

Рис. 3.1. Динаміка структури пропозиції та використання ресурсів у 2002–2010 рр.....	196
Рис. 3.2. Динаміка структури кінцевих споживчих витрат домогосподарств у 2001–2010 рр.....	197
Рис. 3.3. Вартісна структура випуску в економіці, %.....	198
Рис. 3.4. Вартісна структура випуску країн ЄС у 2007 р.....	199
Рис. 3.5. Структура обсягу реалізованої продукції в Україні за технологічними укладами.....	205
Рис. 3.6. Зіставлення динаміки обсягів забруднення довкілля та ВВП.....	206
Рис. 3.7. Розподіл обсягу реалізованої продукції добувної та переробної промисловості за групами в 2008–2010 рр.....	208
Рис. 3.8. Динаміка та структура податкових пільг за обсягом охоплення платників податків.....	212
Рис. 3.9. Динаміка темпів приросту окремих номінальних макроекономічних показників та суми втрат бюджету внаслідок пільгового оподаткування у 2006–2010 рр.....	216
Рис. 3.10. Втрати бюджету внаслідок пільгового оподаткування, млрд грн.....	217
Рис. 3.11. Динаміка темпів приросту обсягу реалізованої продукції та суми втрат бюджету внаслідок пільгового оподаткування, %.....	218
Рис. 3.12 Структура втрат бюджету внаслідок пільгового оподаткування в розрізі видів економічної діяльності у 2007 р., %.....	225
Рис. 3.13 Структура втрат бюджету внаслідок пільгового оподаткування в розрізі видів економічної діяльності у 2010 р., %.....	226
Рис. 3.14. Питома вага обсягу бюджетної підтримки у видатках Зведеного бюджету України в період 2002–2010 рр., %.....	230
Рис. 3.15. Співвідношення бюджетної підтримки в докризовий та кризовий періоди, %.....	233

Рис. 3.16. Співвідношення темпів приросту загального обсягу бюджетної підтримки та обсягу реалізованої продукції з динамікою ВВП в Україні за 2003–2010 рр.....	234
Рис. 3.17. Динаміка співвідношення бюджетної підтримки до обсягу реалізованої продукції (робіт, послуг) за ВЕД, %.....	236
Рис. 3.18. Співвідношення динамік загального обсягу бюджетної підтримки та прибутку від звичайної діяльності до оподаткування в період 2003-2010 рр.....	236
Рис. 3.19. Динаміка щоквартального та річного відношення сплачених податків до обсягу реалізованої продукції в економіці України.....	237
Рис. 3.20. Динаміка щоквартального відкриття фінансування програм бюджетної підтримки економіки та динаміка щоквартального надходження податків до Зведеного бюджету України.....	239
Рис. 3.21. Щоквартальне відкриття фінансування бюджетної підтримки окремих галузей національної економіки.....	240
Рис. 3.22. Структура бюджетно-податкової підтримки в розрізі ВЕД, %.....	242
Рис. 3.23. Співвідношення динаміки бюджетно-податкової підтримки економіки, обсягу реалізованої продукції та прибутку від звичайної діяльності до оподаткування протягом 2003–2010 рр.....	245
Рис. 3.24. Співвідношення бюджетно-податкової підтримки до обсягу реалізованої продукції (робіт, послуг) за окремими ВЕД, %.....	246
Рис. 3.25. Співвідношення суми бюджетно-податкової підтримки до загального обсягу технологічних інновацій та інвестицій в основний капітал.....	250
Рис. 3.26. Співвідношення суми чистого прибутку після вирахування податку на прибуток підприємств до загального обсягу технологічних інновацій та інвестицій в основний капітал в період 2002–2010 рр.....	252
Рис. 3.27. Аналіз прояву компенсаційного заміщення бюджетно-податкової підтримки та чистого прибутку підприємств ВЕД протягом 2002–2010 рр.....	253

РОЗДІЛ 4. ОЦІНКА ЕФЕКТИВНОСТІ БЮДЖЕТНОЇ ПІДТРИМКИ ТА ПОДАТКОВОГО СТИМУЛЮВАННЯ РЕАЛЬНОГО СЕКТОРА НАЦІОНАЛЬНОЇ ЕКОНОМІКИ УКРАЇНИ

Рис. 4.1. Ранг середніх значень вибраних макроекономічних показників (у до кризовий період) за кластерами.....	264
Рис. 4.2. Ранг середніх значень вибраних макроекономічних показників (у кризовий період 2009–2010 рр.) за кластерами.....	266
Рис. 4.3. Вплив мита на економічні процеси в довготерміновій перспективі.....	276
Рис. 4.4. Типологія можливих причин виникнення розбіжностей у статистичних даних взаємної торгівлі країн-партнерів.....	292

Рис. 4.5. Відгук інвестицій в основний капітал на шок бюджетної підтримки.....	316
Рис. 4.6. Відгук індексу споживчих цін на шок інвестицій в основний капітал.....	317
Рис. 4.7. Відгук вартості зовнішнього боргу на шок податкового навантаження.....	317
Рис. 4.8. Відгук обсягу реалізованої продукції та прибутку від звичайної діяльності до оподаткування на шок податкових пільг для галузі сільського господарства, мисливства, лісового господарства.....	319
Рис. 4.9. Відгуки інвестицій в основний капітал на шок бюджетної підтримки та експорту на шок податкових пільг для галузі добування паливно-енергетичних корисних копалин.....	320
Рис. 4.10. Відгук обсягу сплачених податків на шок у обсягах експорту для галузі добування паливно-енергетичних корисних копалин.....	320
Рис. 4.11. Відгук обсягу інвестицій в основний капітал на шок у бюджетній підтримці для галузі діяльності транспорту та зв'язку.....	321
Рис. 4.12. Відгуки прибутку від звичайної діяльності до оподаткування на шок у бюджетній підтримці та сплачених податків на шок прибутку підприємств для галузі діяльності транспорту та зв'язку.....	322

РОЗДІЛ 5. НАПРЯМИ ПІДВИЩЕННЯ ЕФЕКТИВНОСТІ БЮДЖЕТНОЇ ПІДТРИМКИ ТА ПОДАТКОВОГО СТИМУЛЮВАННЯ НАЦІОНАЛЬНОЇ ЕКОНОМІКИ УКРАЇНИ

Рис. 5.1. Модель економічного циклу.....	327
Рис. 5.2. Динаміка ВВП у фактичних цінах та обсягів реалізованої промислової продукції (робіт, послуг) у 2002–2010 рр.....	328
Рис. 5.3. Частота застосування бюджетно-податкового та грошово-кредитного стимулювання та швидкість їх дії на економіку у країнах Групи семи у 1970–2007 рр.....	333
Рис. 5.4. Структура бюджетного стимулювання у фазі економічного спаду в країнах з розвинутою економікою та у країнах з економікою, що розвивається.....	334
Рис. 5.5. Випуск спеціалістів і магістрів навчальними закладами за окремим галузями знань в 2010 р.....	343
Рис. 5.6. Динаміка державних витрат на середню та вищу освіту в Україні.....	343

Додатки

Рис. Д.1. Структура бюджетної підтримки в розрізі видів економічної діяльності.....	478
Рис. Ж. 1. Відгуки досліджуваних змінних на структурний шок в одне стандартне відхилення (критерій ефективності – рівень зайнятості).....	501

Рис. Ж. 1. Відгуки досліджуваних змінних на структурний шок в одне стандартне відхилення (критерій ефективності – товарний експорт).....	502
Рис. Ж.1. Відгуки досліджуваних змінних на структурний шок в одне стандартне відхилення (критерій ефективності – фонд оплати праці).....	503
Рис. Ж.1. Відгуки досліджуваних змінних на структурний шок в одне стандартне відхилення (критерій ефективності – інвестиції в основний капітал).....	504
Рис. Ж.1. Відгуки досліджуваних змінних на структурний шок в одне стандартне відхилення (критерій ефективності – обсяг реалізованої продукції).....	505
Рис. Ж.1. Відгуки досліджуваних змінних на структурний шок в одне стандартне відхилення (критерій ефективності – прибуток від звичайної діяльності до оподаткування).....	506
Рис. Ж. 2. Відгуки досліджуваних змінних на структурний шок в одне стандартне відхилення (критерій ефективності – прибуток від звичайної діяльності до оподаткування).....	507

LIST OF FIGURES

CHAPTER 1. THEORETICAL BASICS OF GOVERNMENT SUPPORT OF NATIONAL ECONOMY

Fig. 1.1. Targets of state support measures in specific areas of economic policy.....	16
Fig. 1.2. Scientific approaches to the selection of state support objects.....	17
Fig. 1.3. Background, objectives and areas of state support for business in separate spheres of national economy.....	24
Fig. 1.4. Classification of forms, methods and instruments of fiscal support to the national economy.....	40
Fig. 1.5. Classification of tax instruments according to the nature of their actions.....	70
Fig. 1.6. Scheme of support subjects of the national economy through the budget system.....	91
Fig. 1.7. Scheme of support subjects of the national economy through the tax system.....	93
Fig. 1.8. Types of fiscal and monetary policies.....	97
Fig. 1.9. The consequences of ignoring interaction of fiscal and monetary policies.....	102
Fig. 1.10. The influence of monetary policy on aggregate demand.....	105
Fig. 1.11. The influence of monetary policy on aggregate demand through changes in money supply.....	106
Fig. 1.12. The influence of fiscal policy on aggregate demand through taxes.....	107
Fig. 1.13. The influence of fiscal policy on aggregate demand through budget expenditures.....	107
Fig. 1.14. The consequences of carrying out expansionary fiscal policy in the short and long run.....	108
Fig. 1.15. Impact of expansionary fiscal policy on aggregate supply.....	109
Fig. 1.16. The relationship between budget deficit and trade balance.....	111
Fig. 1.17. The role of government securities in the interaction of fiscal and monetary policy.....	114
Fig. 1.18. The negative effects of temporary budget cash gaps and ways to minimize them.....	116
Fig. 1.19. The negative effects of temporary budget cash surplus and ways to minimize them.....	117
Fig. 1.20. The emergence of inflation in the course of monetary and fiscal policies of various types.....	118
Fig. 1.21. The impact of inflation on aggregate demand.....	119

Fig. 1.22. Impact of fiscal policy on net exports.....	121
Fig. 1.23. The influence of monetary policy on net exports.....	122

CHAPTER 2. FOREIGN EXPERIENCE OF APPLYING FISCAL INSTRUMENTS FOR STIMULATING ECONOMIC ACTIVITY

Fig. 2.1. Tax expenditures on income tax and other taxes in separate countries (% of GDP).....	158
Fig. 2.2. Dynamics of tax expenditures in U.S. as a percentage of GDP 1985 - 2016.....	160
Fig. 2.3. Ten largest tax expenditures in separate countries (% of GDP).....	162

CHAPTER 3. ANALYSIS OF THE DYNAMICS AND STRUCTURE OF BUDGET SUPPORT AND TAX INCENTIVES FOR NATIONAL ECONOMY OF UKRAINE

Fig. 3.1. Dynamics of supply structure and use of resources in 2002 - 2010.....	196
Fig. 3.2. Dynamics of the final consumer's spending structure in 2001 - 2010.....	197
Fig. 3.3. Structure of output in the economy,%.....	198
Fig. 3.4. Structure of output in EU in 2007.....	199
Fig. 3.5. Technology structure of sales in Ukraine.....	205
Fig. 3.6. Dynamics of environmental pollution and GDP.....	206
Fig. 3.7. Sales distribution of mining and processing industries by groups in 2008-2010.....	208
Fig. 3.8. Dynamics and structure of tax benefits according to covered taxpayers.....	212
Fig. 3.9. Dynamics of growth rate of nominal macroeconomic indicators and volume of revenue losses due to preferential taxation in 2006 - 2010 by.....	216
Fig. 3.10. Revenue losses as a result of preferential taxation, billion UAH.....	217
Fig. 3.11. Growth rates dynamics of sales volume and the amount of revenue losses as a result of preferential taxation,%.....	218
Fig. 3.12 Structure of the revenue losses due to preferential taxation in terms of economic activity types in 2007, %.....	225
Fig. 3.13 Structure of the revenue losses due to preferential taxation in terms of economic activity in 2010,%.....	226
Fig. 3.14. The share of budget support expenditures in total budget of Ukraine for the period 2002 - 2010 biennium,%.....	230
Fig. 3.15. Value of budget support in pre-crisis and crisis periods,%.....	233
Fig. 3.16. The ratio of growth rate of total budget support and sales volume to GDP in Ukraine in 2003 - 2010.....	234

Fig. 3.17. Dynamics of the ratio of budget support to the volume of realized production (work, services) for the FEA, %.....	236
Fig. 3.18. The relationship of total budget support dynamics and profit from ordinary activities before tax during the 2003-2010.....	236
Fig. 3.19. Dynamics of quarterly and annual ratio of taxes paid to the volume of sales in the economy of Ukraine.....	237
Fig. 3.20. Dynamics of quarterly opening budget funding of economy support and the dynamics of quarterly tax payments incoming to the total budget of Ukraine.....	239
Fig. 3.21. Quarterly opening of budget support of industries.....	240
Fig. 3.22. The structure of fiscal support in terms of FEAs,%.....	242
Fig. 3.23. The ratio of the dynamics of fiscal support to the volume of sales and profit from ordinary activities before tax for 2003 - 2010.....	245
Fig. 3.24. The ratio of fiscal support to the volume of realized production (work, services) for separate FEAs,%.....	246
Fig. 3.25. The ratio of fiscal support to the overall level of technological innovations and investments in fixed assets.....	250
Fig. 3.26. The ratio of net profit after deduction of corporate income tax to the total amount of technological innovations and investments in fixed assets during the period 2002 - 2010.....	252
Fig. 3.27. Analysis of the manifestation of compensatory substitution of fiscal support, and net profits for enterprises in FEAs during 2002 - 2010.....	253

CHAPTER 4. ASSESSMENT EFFICIENCY OF BUDGET SUPPORT AND TAX STIMULATION FOR REAL SECTOR OF NATIONAL ECONOMY OF UKRAINE

Fig.4.1.Rank of means for chosen macroeconomic indicators (in the pre-crisis period) for clusters.....	264
Fig. 4.2. Rank of means for chosen macroeconomic indicators (in crisis periods from 2009-2010) for clusters.....	266
Fig. 4.3. Impact of customs on economical processes in long run.....	276
Fig. 4.4. Types of possible causes of discrepancies in bilateral trade statistics.....	292
Fig. 4.5. Response of investments in fixed assets to budgetary support shock.....	316
Fig. 4.6. Response of CPI to shock in fixed assets investments.....	317
Fig. 4.7. Response of external debt cost to shock of the tax burden.....	317
Fig. 4.8. Response of sales and profit from ordinary activities before tax to shock of tax benefits for the sector of agriculture, hunting and forestry.....	319
Fig. 4.9. Responses of investments in fixed assets to budgetary support shock and export to tax benefits shock for the industry of extraction of energy minerals.....	320

Fig. 4.10. Response of taxes paid to shock in exports for the industry of extraction of energy minerals.....	320
Fig. 4.11. Response of investments in fixed capital to shock in budget support for the transport and communications industry.....	321
Fig. 4.12. Responses of profit from ordinary activities before tax to shock in budget support and paid taxes to a shock in profits for the transport and communications industry.....	322

CHAPTER 5. THE WAYS OF INCREASING BUDGET SUPPORT AND TAX STIMULATION EFFICIENCY OF THE NATIONAL ECONOMY OF UKRAINE

Fig. 5.1. Model of the economic cycle.....	327
Fig. 5.2. Dynamics of GDP at current prices and volumes of sold industrial production (services) in 2002 - 2010.....	328
Fig. 5.3. Frequency of application fiscal and monetary stimulus and the speed of their action on economy in the Group of Seven countries in 1970 - 2007.....	333
Fig. 5.4. The structure of fiscal stimulus in the phase of recession in developed economies and economies in development.....	334
Fig. 5.5. Graduating of masters and specialists in separate fields in 2010.....	343
Fig. 5.6. Dynamics of public expenditure on secondary and higher education.....	343

Appendices

Fig. D.1. Structure of budget support in terms of economic activities.....	478
Fig. J.1. Responses of studied variables on the structural shock of one standard deviation (efficiency criterion – employment).....	501
Fig. J.1. Responses of studied variables on the structural shock of one standard deviation (efficiency criterion – export).....	502
Fig. J.1. Responses of studied variables on the structural shock of one standard deviation (efficiency criterion – wages).....	503
Fig. J.1. Responses of studied variables on the structural shock of one standard deviation (efficiency criterion – fixed assets formaton).....	504
Fig. J.1. Responses of studied variables on the structural shock of one standard deviation (criterion of efficiency – the amount of sales).....	505
Fig. J.1. Responses of studied variables on the structural shock of one standard deviation (criterion of efficiency – profit from ordinary activities before tax).....	506
Fig. J.2. Responses of employment, wages, amount of sales on the structural shock of budget expenditure and responses of taxes paid for business hotels and restaurants.....	507

Зміст

ВСТУП.....	4
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ДЕРЖАВНОЇ ПІДТРИМКИ НАЦІОНАЛЬНОЇ ЕКОНОМІКИ.....	11
1.1. Теоретичне об'рунтування державної підтримки суб'єктів господарювання.....	11
1.2. Загальна характеристика інструментів бюджетної підтримки національної економіки.....	38
1.3. Особливості застосування податкових інструментів стимулювання розвитку національної економіки.....	66
1.4. Координація бюджетно-податкової та монетарної політики: макроекономічний аспект.....	95
РОЗДІЛ 2. ЗАРУБІЖНИЙ ДОСВІД ЗАСТОСУВАННЯ ФІСКАЛЬНИХ ІНСТРУМЕНТІВ СТИМУЛЮВАННЯ ЕКОНОМІЧНОЇ АКТИВНОСТІ.....	125
2.1. Світовий досвід фіскального стимулювання національних економік.....	125
2.2. Реалізація концепції податкових витрат у системі публічних фінансів зарубіжних країн: теоретичні основи та практичні можливості.....	141
2.3. Бюджетно-податкове регулювання економіки в контексті членства України в СОТ.....	166
РОЗДІЛ 3. АНАЛІЗ ДИНАМІКИ ТА СТРУКТУРИ БЮДЖЕТНОЇ ПІДТРИМКИ ТА ПОДАТКОВОГО СТИМУЛЮВАННЯ НАЦІОНАЛЬНОЇ ЕКОНОМІКИ УКРАЇНИ.....	195
3.1. Структурні диспропорції економіки України та можливості їх балансування бюджетно-податковими інструментами.....	195
3.2. Аналіз стану системи пільгового оподаткування в Україні.....	209
3.3. Аналіз бюджетної підтримки реального сектору національної економіки в розрізі видів економічної діяльності.....	229
РОЗДІЛ 4. ОЦІНКА ЕФЕКТИВНОСТІ БЮДЖЕТНОЇ ПІДТРИМКИ ТА ПОДАТКОВОГО СТИМУЛЮВАННЯ РЕАЛЬНОГО СЕКТОРУ НАЦІОНАЛЬНОЇ ЕКОНОМІКИ УКРАЇНИ.....	257
4.1. Оцінка впливу бюджетної підтримки та податкового стимулювання на результати діяльності національної економіки України.....	257
4.2. Вплив експортно-імпортних операцій на ефективність державної підтримки реального сектору економіки України.....	273

4.3. Методика оцінки ефективності бюджетної підтримки та податкового стимулювання.....	300
4.4. Оцінка ефективності застосування податкових пільг і бюджетних субсидій у реальному секторі національної економіки України.....	312

**РОЗДІЛ 5. НАПРЯМИ ПІДВИЩЕННЯ ЕФЕКТИВНОСТІ
БЮДЖЕТНОЇ ПІДТРИМКИ ТА ПОДАТКОВОГО
СТИМУЛЮВАННЯ НАЦІОНАЛЬНОЇ ЕКОНОМІКИ УКРАЇНИ.....**

5.1. Застосування бюджетно-податкових інструментів в умовах циклічності розвитку економіки.....	325
5.2. Фінансова підтримка освіти та науки, її вплив на розвиток економіки.....	341
5.3. Державна матеріальна підтримка сімей в Україні: проблеми та напрями реформування.....	364
5.4. Теоретичні та практичні рекомендації із удосконалення бюджетної підтримки та податкового стимулювання економіки України.....	384

ЛІТЕРАТУРА.....

ДОДАТКИ.....

ПЕРЕЛІК ТАБЛИЦЬ.....

ПЕРЕЛІК РИСУНКІВ.....

Contents

INTRODUCTION.....	4
CHAPTER 1. THEORETICAL BASICS OF GOVERNMENT SUPPORT OF NATIONAL ECONOMY.....	11
1.1. The theoretical justification for government support of business entities.....	11
1.2. General characteristics of budget support of the national economy.....	38
1.3. Specifics of application tax tools to stimulate the development of national economy.....	66
1.4. Coordination of fiscal and monetary policy: macroeconomic aspects.....	95
CHAPTER 2. FOREIGN EXPERIENCE OF APPLYING FISCAL INSTRUMENTS FOR STIMULATING ECONOMIC ACTIVITY.....	125
2.1. World experience of fiscal stimulation of national economies.....	125
2.2. Implementation the concept of tax expenditures in the system of public finance in foreign countries: theoretical foundations and practical opportunities.....	141
2.3. Budget and tax regulation of the economy in the context of Ukraine's WTO membership.....	166
CHAPTER 3. ANALYSIS OF THE DYNAMICS AND STRUCTURE OF BUDGET SUPPORT AND TAX INCENTIVES FOR NATIONAL ECONOMY OF UKRAINE.....	195
3.1. Structural imbalances of economy of Ukraine and the possibilities of balancing by means of fiscal instruments.....	195
3.2. Analysis of tax benefits system in Ukraine.....	209
3.3. Analysis of budget support the real sector of national economy in terms of economic activities.....	229
CHAPTER 4. ASSESSMENT EFFICIENCY OF BUDGET SUPPORT AND TAX STIMULATION FOR REAL SECTOR OF NATIONAL ECONOMY OF UKRAINE.....	257
4.1. Assessment impacts of budget support and tax incentives on the performance of the national economy of Ukraine.....	257
4.2. Impact of export-import operations on the efficiency of state support of real sector of economy of Ukraine.....	273
4.3. Methods of evaluating the effectiveness of budget support and tax incentives.....	300
4.4. Assessment the effectiveness of tax benefits and budget subsidies in the real sector of national economy of Ukraine.....	312

CHAPTER 5. THE WAYS OF INCREASING BUDGET SUPPORT AND TAX STIMULATION EFFICIENCY IN THE NATIONAL ECONOMY OF UKRAINE.....	325
5.1. The application of fiscal instruments in a cyclical economy.....	325
5.2. Financial support for education and science and its impact on economic development.....	341
5.3. State financial support of families in Ukraine: challenges and directions for reforms.....	364
5.4. Strategic guidelines for improving the budgetary support and tax incentives of the national economy of Ukraine.....	384
REFFERENCES.....	403
APPENDICES.....	421
LIST OF TABLES.....	508
LIST OF FIGURES.....	519

НАУКОВЕ ВИДАННЯ

**БЮДЖЕТНА ПІДТРИМКА ТА
ПОДАТКОВЕ СТИМУЛЮВАННЯ
НАЦІОНАЛЬНОЇ ЕКОНОМІКИ УКРАЇНИ**

Монографія

Редактори

Т. А. Габорак,
В. В. Мультян

Технічне редагування
та комп'ютерне верстання

А. І. Зубрицький
С. В. Новицький

Підготовлено до друку Видавничо-інформаційним центром
Національного університету ДПС України
08201, вул. К. Маркса, 31, м. Ірпінь, Київська обл., Україна

Дизайн ТОВ _____

Здано до друку _____ 2011 р. Формат _____.

Папір офсетний № _____. Гарнітура "Times New Roman".

Ум. друк. арк. _____ Друк. арк. _____.

Тираж _____ прим. Замовлення № _____.