

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



**ВАТАГОВИЧ Михайло Іванович**

**УДК 336.22:339.92 (043.3)**

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

**Спеціальність 08.00.08 – гроші, фінанси і кредит**

**АВТОРЕФЕРАТ  
дисертації на здобуття наукового ступеня  
кандидата економічних наук**

**ТЕРНОПІЛЬ – 2020**

Дисертацією є рукопис.

Роботу виконано в Тернопільському національному економічному університеті Міністерства освіти і науки України

**Науковий керівник:** доктор економічних наук, професор,  
заслужений діяч науки і техніки України  
**Крисоватий Андрій Ігорович,**  
Тернопільський національний  
економічний університет,  
ректор.

**Офіційні опоненти:** доктор економічних наук, професор  
**Мельник Віктор Миколайович,**  
ДВНЗ «Київський національний економічний  
університет імені Вадима Гетьмана»,  
професор кафедри фінансів;

кандидат економічних наук, доцент  
**Томнюк Тетяна Леонідівна,**  
Чернівецький торговельно-економічний інститут  
Київського національного торговельно-  
економічного університету,  
доцент кафедри фінансів, банківської справи  
та підприємництва.

Захист відбудеться 23 квітня 2020 р. о 14:00 год. на засіданні спеціалізованої вченої ради Д 58.082.01 у Тернопільському національному економічному університеті за адресою: 46009, м. Тернопіль, вул. Львівська, 11а, зал засідань.

Із дисертацією можна ознайомитися у бібліотеці Тернопільського національного економічного університету за адресою: 46009, м. Тернопіль, вул. Бережанська, 4.

Автореферат розіслано 20 березня 2020 р.

**Вчений секретар**  
спеціалізованої вченої ради,  
доктор економічних наук, професор



**Т. О. Кізіма**

## ЗАГАЛЬНА ХАРАКТЕРИСТИКА РОБОТИ

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

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

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

Утім, недостатньо дослідженими залишаються питання, пов'язані з формуванням ефективного фіскального механізму підтримки виробників в Україні в умовах євроінтеграції з урахуванням підходів ЄС до застосування фіскальних інструментів такої підтримки для забезпечення розумного, стійкого й інклюзивного економічного зростання, а також вітчизняних реалій податково-бюджетного регулювання розвитку сфери виробництва і відповідних положень Угоди про асоціацію з ЄС.

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

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

обґрунтовано наукові підходи та практичні рекомендації щодо формування фіскального механізму підтримки вітчизняних виробників.

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

Для досягнення мети було поставлено і виконано такі завдання:

- узагальнити наукові підходи до підтримки виробників із застосуванням фіскальних інструментів;
- розкрити сутність та структуру фіскального механізму підтримки виробників державою;
- встановити пріоритети та обмеження у наданні податково-бюджетної підтримки виробникам, пов'язані з імплементацією законодавства ЄС у сфері державної допомоги;
- виявити тенденції розвитку та особливості пільгового оподаткування й бюджетної підтримки вітчизняних виробників;
- оцінити економічну ефективність застосування фіскальних інструментів підтримки виробників в Україні;
- розробити наукові підходи й рекомендації щодо гармонізації податково-бюджетної підтримки вітчизняних виробників у процесі виконання Угоди про асоціацію з Євросоюзом;
- обґрунтувати стратегічний підхід до формування фіскального механізму підтримки виробників для модернізації реального сектору економіки України;
- запропонувати пільговий податковий інструмент для стимулювання інноваційної діяльності виробників в Україні.

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

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

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

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

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

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

*удосконалено:*

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

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

– концептуальні засади стратегії формування фіскального механізму підтримки виробників. На відміну від існуючих підходів, в основу стратегії закладено необхідність усунення двох груп недоліків у реалізації фіскальних заходів підтримки виробників і, відповідно, виокремлено дві взаємопов'язаних групи пріоритетів – економіко-фіскальні та організаційно-інституційні, котрі мають бути узгоджені зі стратегічними документами щодо розвитку економіки України й системи управління державними фінансами та спрямовані на досягнення визначеної мети підтримки виробників;

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

конкурентоспроможності та євроінтеграцію економіки України, підвищення ефективності використання фіскальних ресурсів;

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

*набули подальшого розвитку:*

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

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

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

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

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

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

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

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

**Апробація результатів дослідження.** Основні наукові положення і практичні рекомендації викладено, обговорено та схвалено на: II Науково-практичному круглому столі «Протидія мінімізації сплати податків: світовий

досвід та практика України» (16–17 травня 2019 р., м. Ірпінь); Міжнародній науково-практичній конференції «Актуальні питання економіки, обліку, фінансів та права в сучасних умовах» (1 червня 2019 р., м. Полтава); VII Міжнародній науково-практичній інтернет-конференції «Сучасний рух науки» (6–7 червня 2019 р., м. Дніпро); III Міжнародній науково-практичній конференції «Економічні перспективи підприємництва в Україні» (10–11 жовтня 2019 р., м. Ірпінь); III Всеукраїнській науково-практичній інтернет-конференції студентів та молодих вчених «Актуальні проблеми соціально-економічного розвитку: регіональні особливості та світові тенденції» (23 жовтня 2019 р., м. Івано-Франківськ); III Міжнародній учнівсько-студентській конференції «Молодіжна наука у контексті суспільно-економічного розвитку країни» (22 листопада 2019 р., м. Черкаси); III Всеукраїнській науково-практичній інтернет-конференції «Перспективи розвитку управлінських систем у соціальній та економічній сферах України: теорія і практика» (28 листопада 2019 р., м. Київ).

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

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

## ОСНОВНИЙ ЗМІСТ ДИСЕРТАЦІЇ

У розділі 1 «**Теоретичні засади формування фіскального механізму підтримки виробників**» узагальнено наукові підходи до підтримки виробників із застосуванням фіскальних інструментів, розкрито сутність та структуру фіскального механізму підтримки цих суб'єктів господарювання, встановлено пріоритети та обмеження у наданні податково-бюджетної підтримки, пов'язані з імплементацією правових норм ЄС у сфері державної допомоги.

У ході обґрунтування передумов підтримки виробників із застосуванням фіскальних інструментів з'ясовано, що в економічній літературі не існує єдиного підходу до розкриття змісту дефініції «підтримка виробників», а як тотожні або суміжні вживаються декілька термінів, зокрема: «державна допомога», «захист товаровиробників», «субсидія» та «фінансова підтримка». Зважаючи на вагому роль підтримки виробників у забезпеченні якісних структурних змін і реалізації стратегічних цілей розвитку економіки, запропоновано розглядати підтримку як невід'ємний елемент системи державного регулювання економіки та спосіб досягнення цілей економічної політики. Підтримка виробників охоплює засоби, які пов'язані з використанням ресурсів держави, насамперед бюджетних коштів



як у формі прямого фінансування, так і в інших формах надання переваг й створення стимулів, метою застосування яких є сприяння ефективній діяльності виробників як основи для економічного зростання.

У дисертації викладено підхід, згідно з яким підтримка виробників (у т.ч. із використанням фіскальних інструментів) є доцільною не лише для подолання «провалів ринку» (неефективна конкуренція, потреба у суспільних благах, недосконалість або асиметричність інформації та її нерівномірний розподіл, позитивні й негативні екстерналії, безробіття та інфляція тощо), а й з метою реагування на виклики і загрози посилення глобалізації. Акцентовано, що за умов орієнтації країн на інноваційний розвиток при обґрунтуванні доцільності та напрямів фіскальної підтримки виробників, окрім «провалів ринку», необхідно враховувати «провали правил» та «системні провали».

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

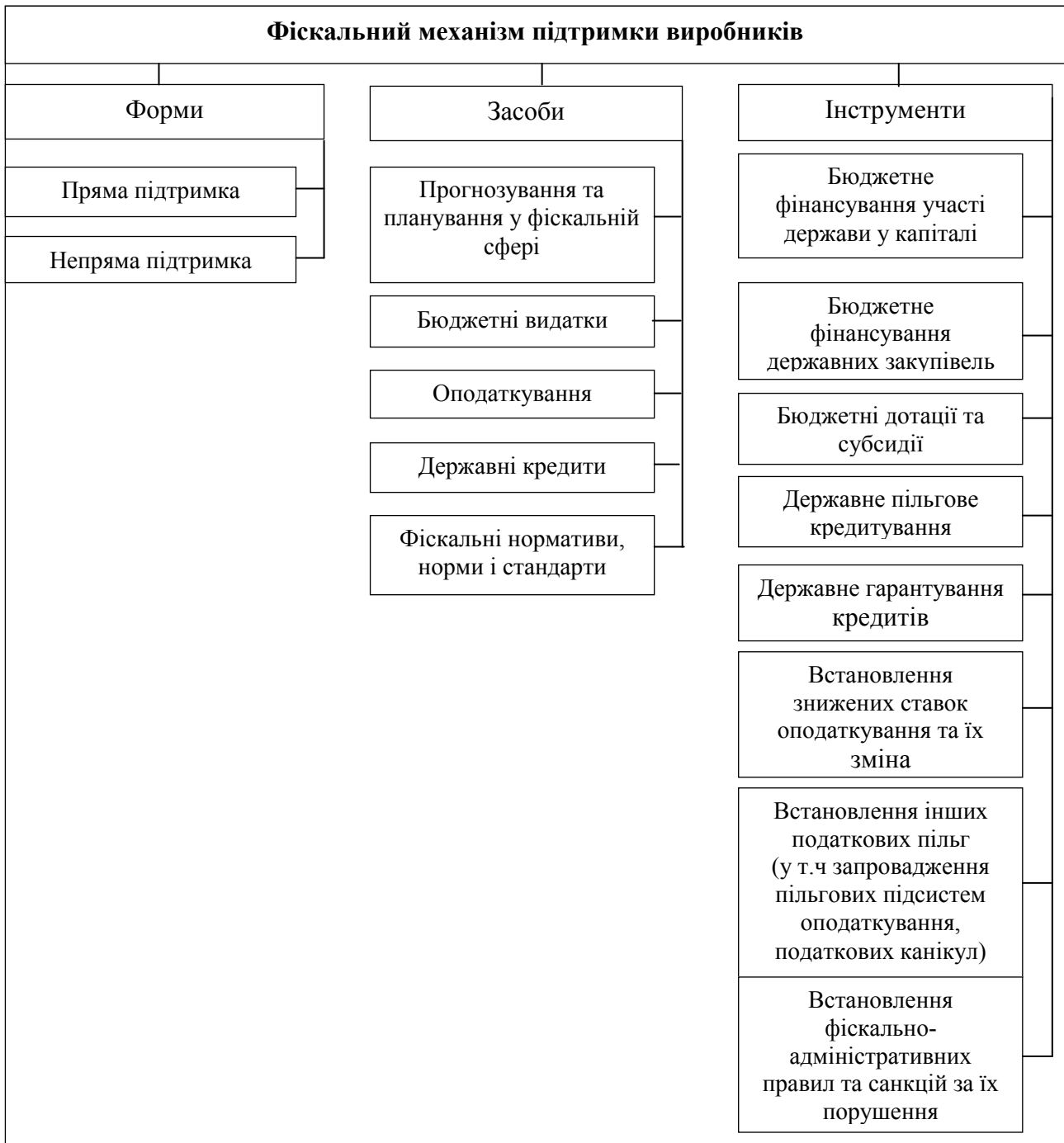
У роботі обґрунтовано, що «системні провали» пов'язані з розвитком національних інноваційних систем та промислових кластерів, а їх проявом є недостатня взаємодія між різними суб'єктами в цих системах, розбіжності між фундаментальними дослідженнями в суспільному секторі та прикладними розробками в промисловості, збої у роботі інститутів трансферу технологій тощо. Підтримка виробників з метою подолання цих провалів полягає у сприянні державою розвитку мереж ділових контактів й нарощуванню їх інноваційного потенціалу.

З огляду на те, що фіскальні інструменти підтримки виробників широко використовуються, процес їх модернізації є безперервним, а застосування кожного з цих інструментів відбувається у певному середовищі з виконанням сукупності взаємопов'язаних і послідовних дій, акцентовано на існуванні фіскального механізму підтримки виробників.

На основі аналізу наукових підходів до трактування сутності фінансового та фіскального механізмів було встановлено, що, залежно від спрямованості фінансової політики держави стосовно конкретних суб'єктів, вирізняються фіскальні механізми їх підтримки (чи обмеження соціально небезпечної або небажаної діяльності). Серед них є фіскальний механізм підтримки виробників (їх суспільно значущої діяльності – виробництва). Останній запропоновано вважати сукупністю бюджетно-видаткових і податкових форм, засобів й інструментів, за допомогою яких держава може справляти стимулюючий вплив на діяльність суб'єктів господарювання своєї юрисдикції.

У складі фіскального механізму підтримки виробників виокремлено дві основних форми впливу держави на діяльність суб'єктів господарювання: пряму та опосередковану (непряму). Прямий вплив здійснюється через

включення підтримки безпосередньо у мікроекономічну модель функціонування суб'єкта господарювання, у процес його господарської діяльності; непрямий – за допомогою спрямованого коригування умов функціонування, впливу на ринкове середовище, мікроекономічну модель ринку (рис. 1).



**Рис. 1. Структура фіскального механізму підтримки виробників**

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

фіскальна підтримка виробників, виокремлено: бюджетне фінансування участі держави у капіталі; бюджетне фінансування державних закупівель; бюджетні дотації та субсидії; державне пільгове кредитування; державне гарантування кредитів; встановлення знижених ставок оподаткування та їх зміну; введення інших податкових пільг (у т.ч. пільгових підсистем оподаткування, податкових канікул); встановлення фіскально-адміністративних правил та санкцій за їх порушення.

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

Встановлено, що значний вплив на підтримку виробників у країнах, які обрали євроінтеграційний вектор економічного розвитку, справляють норми спільного права ЄС щодо державної допомоги. Законодавство ЄС у зазначеній сфері спрямоване на недопущення негативного впливу підтримки суб'єктів господарювання на умови конкуренції та торгівлі на території Євросоюзу та стимулювання діяльності, котра підвищуватиме конкурентоспроможність європейських компаній. Проте відповідні правила накладають відбиток на застосування лише тих заходів фіскальної підтримки виробників, що відповідають критеріям для їх визнання державною допомогою. Останніми є: надання державою або з використанням державних ресурсів; наявність економічної переваги для отримувача; вибірковість; спотворення конкуренції та негативний вплив на торгівлю в ЄС.

В ході дослідження з'ясовано, що в ЄС застосовуються спрощений підхід до надання незначних обсягів держдопомоги і горизонтальної підтримки суб'єктів господарювання для заохочення бажаної для ЄС діяльності (у разі дотримання низки вимог) та обмеження у наданні більшості видів державної допомоги окремим галузям економіки.

Виявлено, що пріоритетним в ЄС визначено використання регіональної інвестиційної державної допомоги, допомоги малому та середньому бізнесу, держдопомоги, пов'язаної із захистом навколишнього природного середовища і сприянням енергозбереженню, допомоги на дослідження, розробки та інновації. Широке «поле для маневрів» у впровадженні заходів податково-бюджетної підтримки виробників залишає також можливість застосування спрощеного порядку надання державної допомоги в обсязі до 200 тис євро для одного підприємства протягом трирічного періоду. Натомість сьогодні обмеженою є сфера застосування заходів фіскальної підтримки суб'єктів господарювання за галузевим принципом (окрім виробників сільськогосподарської продукції), особливо у формі допомоги для підтримки поточної діяльності, відновлення платоспроможності та реструктуризації.

Наголошено на необхідності врахування вищенаведеної практики при формуванні фіскального механізму підтримки виробників в Україні, яка підписала Угоду про асоціацію з ЄС та розпочала її імплементацію.

У розділі 2 «Аналіз практики застосування фіскальних інструментів підтримки вітчизняних виробників» виявлено тенденції розвитку й особливості пільгового оподаткування й бюджетної підтримки виробників та оцінено економічну ефективність застосування цих інструментів в Україні.

Аналіз дав змогу встановити, що в 2010–2018 рр. податкові пільги були вагомим інструментом державної підтримки розвитку виробництва в Україні, а їх обсяг протягом аналізованого періоду збільшився на 58,38%. Більшість пільг було надано з непрямих податків, передусім з ПДВ. Основні одержувачі пільг із цього податку – сільськогосподарські підприємства. Оскільки пільги із ПДВ не справляють впливу на кінцеві результати діяльності суб'єктів господарювання, то таку політику пільгового оподаткування не доцільно вважати ефективною щодо стимулювання розвитку й модернізації виробництва.

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

Результати аналізу сучасної практики податкової підтримки вітчизняних виробників вказують на необхідність удосконалення підходів до їх надання. Доведено, що важливо змінити пріоритети, цільову спрямованість податкових пільг у контексті їх надання з метою стимулювання інвестиційно-інноваційної активності виробників, технічного оновлення виробництва та модернізації матеріально-технічної бази. Потрібно провести скорочення пільг з непрямих податків і більш активно застосувати пільги з податку на прибуток за чітко прописаними критеріями їх надання та контролю за цільовим використанням одержаних суб'єктами господарювання коштів.

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

В ході дослідження виявлено, що в 2010–2018 рр. бюджетна підтримка виробників в Україні здійснювалась у формі прямого фінансування з бюджету та за допомогою інших методів та інструментів. Набуло значного поширення застосування державних гарантій. В останні роки вони надавались переважно підприємствам оборонно-промислового комплексу. Активізація використання такого інструменту підтримки призвела до збільшення обсягів простроченої заборгованості підприємств за гарантованими державою кредитами, у зв'язку з

чим виникла необхідність здійснення державою відповідних платежів за цих позичальників за рахунок коштів бюджету.

Для проведення аналізу бюджетної підтримки виробників за даними звітності щодо видатків за програмною класифікацією видатків і кредитування державного бюджету відібрано, систематизовано та класифіковано бюджетні програми підтримки суб'єктів господарювання реального сектору економіки в розрізі восьми груп за напрямками спрямування коштів. Таке групування видатків проводилося з урахуванням законодавства ЄС з розподілу державної допомоги на заходи вертикальної та горизонтальної підтримки; до складу видатків на підтримку виробників не включалися видатки на керівництво та управління окремими напрямками економічної діяльності.

Результати розрахунків бюджетних видатків на підтримку вітчизняних виробників у розрізі зазначених восьми груп (табл. 1) засвідчили, що в 2010–2018 рр. їх загальний обсяг зріс на 22,3%. Позитивними змінами у розподілі бюджетних коштів стали збільшення фінансування за бюджетними програмами з енергозбереження та енергоефективності, досліджень, розробок та інновацій (горизонтальних програм розвитку економіки), а також скорочення видатків на підтримку вугільної галузі та інших галузей добувної промисловості. У 2017–2018 рр. значні кошти спрямовувалися на розробку, освоєння та впровадження нових технологій, виготовлення продукції оборонного призначення, але не було бюджетних програм підтримки розвитку інших галузей машинобудування та багатьох інших галузей обробної промисловості.

Під час аналізу видатків на підтримку виробників в розрізі бюджетних програм було виявлено недоліки у підходах до їх формування, зокрема такі: об'єднання під одним кодом програмної класифікації видатків, що мають різну цільову спрямованість; часті зміни кодів бюджетних програм без зміни їхніх назв; відображення під одним кодом, але в різні роки, різних за спрямуванням програм; занадто велика кількість програм, за якими передбачено виділення коштів на підтримку виробників. Відтак запропоновано не лише удосконалити підходи до бюджетної підтримки, але й скоротити кількість бюджетних програм, поліпшити їх структурованість та цільову спрямованість.

Для проведення систематичного, достовірного та комплексного аналізу підтримки виробників за рахунок коштів бюджету в розрізі інструментів і видів економічної діяльності рекомендовано запровадити статистичну звітність щодо обсягів бюджетної підтримки суб'єктів господарювання.

Зважаючи на брак даних для оцінювання ефективності заходів фіскальної підтримки виробників на мікрорівні, відповідний аналіз проведено на основі співставлення обсягів податкової та/або бюджетної підтримки і показників, що характеризують досягнення цілей держави стосовно стимулювання економічного зростання у короткостроковому періоді і довгостроковій перспективі, а також коригування завдяки втручанню держави «провалів ринку», «провалів правил» та «системних провалів».

**Динаміка видатків державного бюджету на фінансування програм підтримки виробників за напрямками спрямування коштів в Україні у 2010-2018 рр., млн грн\***

Показники	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018
Видатки на підготовку кадрів та підвищення кваліфікації, освітню інфраструктуру, забезпечення зайнятості в сфері виробництва	6879,45	3930,00	4072,38	3640,44	3330,04	2259,30	187,02	513,02	283,40
Видатки на дослідження, розробки та інновації	2183,42	3193,04	2296,18	2002,26	1429,00	1532,07	2261,24	2522,73	3522,84
Видатки на ліквідацію наслідків стихійних лих, захист навколишнього середовища, енергозбереження та енергоефективність	2426,95	3219,44	3521,13	4621,89	2222,33	3193,94	4306,82	3583,86	5820,24
Видатки на інформаційну підтримку виробників на міжнародному рівні, виконання державою зобов'язань у сфері міжнародного співробітництва	226,17	255,63	354,80	402,01	166,50	791,94	915,20	1612,03	819,97
Видатки на розвиток малого підприємництва	0,16	0,00	1,99	2,02	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Видатки на соціально-економічний розвиток регіонів	2185,59	70,91	2248,05	794,16	227,82	3353,68	5485,50	10802,52	11063,34
Видатки на підтримку галузей промисловості	13985,38	13451,34	20375,42	18123,35	12044,48	5962,54	5768,02	8562,60	12374,38
Видатки на підтримку сільського, лісового, рибного господарства та мисливства	3225,91	3016,65	1874,93	2058,62	1034,25	817,17	464,43	5154,43	4165,09
<b>Всього видатків</b>	<b>31113,03</b>	<b>27137,01</b>	<b>34744,90</b>	<b>31644,75</b>	<b>20454,41</b>	<b>17910,65</b>	<b>19388,22</b>	<b>32751,19</b>	<b>38049,26</b>

\* Розраховано та складено за матеріалами Державної казначейської служби України.

Вплив податково-бюджетної підтримки виробників на економічне зростання у короткостроковому періоді та довгостроковій перспективі доцільно визначати за допомогою показників статичної та динамічної ефективності, які запропоновано розглядати в контексті стимулювання інвестицій та інновацій цих суб'єктів господарювання шляхом впровадження відповідних заходів. Встановлено, що в Україні зростання обсягів фіскальної підтримки виробників супроводжувалося зростанням їх інвестицій, проте не справляло відчутного впливу стосовно активізації їх інноваційної діяльності. Зважаючи на це, рекомендовано розширювати сферу використання дієвих податково-бюджетних інструментів заохочення інвестицій та впровадження інноваційних технологій з урахуванням передового зарубіжного досвіду.

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

У розділі 3 **«Формування фіскального механізму підтримки виробників в Україні з урахуванням євроінтеграційних завдань і пріоритетів»** розроблено наукові підходи й рекомендації стосовно гармонізації податково-бюджетної підтримки виробників для виконання Угоди про асоціацію з ЄС, обґрунтовано стратегічний підхід до формування фіскального механізму підтримки цих суб'єктів господарювання з метою модернізації реального сектору вітчизняної економіки, запропоновано пільговий податковий інструмент для стимулювання інноваційної діяльності в Україні.

Дослідження положень Угоди про асоціацію з ЄС дало змогу з'ясувати, що Україна до 1 січня 2023 р. має привести своє законодавство у відповідність до європейського права з державної допомоги (Договору про функціонування ЄС, вторинного законодавства, рамкових положень, керівних принципів та інших чинних адміністративних актів ЄС) з урахуванням судової практики Суду ЄС. Це має відобразитися у законодавчому регламентуванні використання податково-бюджетних інструментів підтримки вітчизняних виробників.

Акцентовано на необхідності вжиття невідкладних заходів для забезпечення відповідності законодавства України з держдопомоги праву ЄС, а також для виправлення помилок, які були допущені при проведенні такої адаптації. Останнє, зокрема, вимагає внесення змін до Закону України «Про державну допомогу суб'єктам господарювання», серед яких уточнення поняття «державна допомога суб'єктам господарювання», низки інших визначень та норм щодо відповідальності за незаконне використання державної допомоги.

Важливо прийняти критерії оцінки допустимості держдопомоги на захист навколишнього природного середовища та окремих видів галузевої державної допомоги (в яких будуть належним чином враховані європейські вимоги щодо секторальної допомоги), а також кінцево узгодити з положеннями *acquis* ЄС

прийняті критерії допустимості для окремих категорій держдопомоги. Зокрема, з метою забезпечення відповідності підходам ЄС чинних вітчизняних критеріїв допустимості держдопомоги на дослідження та розробки слід регламентувати необхідність дотримання таких вимог: спрямованість допомоги на досягнення розумного, стійкого та інклюзивного зростання; обґрунтованість державного втручання; доцільність використання заходу підтримки; стимулюючий ефект; пропорційність допомоги; мінімізація негативного впливу на умови конкуренції та торгівлі; прозорість надання.

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

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

Також доцільно схвалити методику формування карти регіонального розподілу державної допомоги та розробити таку карту.

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

У дисертації обґрунтовано підхід, згідно з яким стратегія формування фіскального механізму підтримки виробників в Україні передбачає реалізацію системи заходів, спрямованих на досягнення визначених державою стратегічної мети та пріоритетів шляхом поетапного вирішення взаємопов'язаних завдань за допомогою фіскальних засобів із урахуванням впливу багатьох факторів, обмежень і ризиків. При визначенні пріоритетів у сфері фіскального механізму підтримки рекомендовано керуватися результатами аналізу проблем, що стоять на заваді ефективній господарській діяльності виробників, і недоліків у самому процесі надання підтримки. Останні можна об'єднати у дві групи. До першої групи належать недоліки, пов'язані з вибором пріоритетів стосовно напрямів, суб'єктів, об'єктів та інструментів підтримки виробників. Друга група охоплює недоліки у процесі реалізації заходів підтримки цих суб'єктів господарювання та у здійсненні поточного й підсумкового контролю щодо заходів підтримки, прогалини в інституційному забезпеченні їх виконання.

З огляду на окреслені вище групи проблем в основу стратегії формування фіскального механізму підтримки виробників в Україні в умовах євроінтеграції



запропоновано закласти дві ключових взаємопов'язаних групи пріоритетів: економіко-фіскальні та організаційно-інституційні.

Економіко-фіскальні пріоритети полягають у забезпеченні кількісних та якісних змін у діяльності вітчизняних виробників й змін у реальному секторі економіки, а також віддачі від наданої підприємствам підтримки в майбутньому у вигляді зростання обсягів податкових надходжень та зменшення потреби у бюджетних коштах на такі заходи. Основними засобами надання підтримки виробникам мають стати інструменти горизонтальної підтримки, використання яких спрямовано на формування сприятливого інституційного середовища для їх ефективної діяльності та зростання їх інноваційної активності, а також на розбудову якісної інфраструктури для інновацій. В свою чергу, економіко-фіскальні пріоритети підтримки виробників слід узгодити із затвердженими пріоритетами як розвитку національної економіки та її окремих секторів, так і реформування системи державних фінансів.

Організаційно-інституційні пріоритети стратегії полягають у забезпеченні прозорості підтримки виробників, формуванні відповідного інституційного забезпечення для реалізації заходів підтримки, моніторингу та контролю цього процесу. Одним із кроків у напрямі досягнення цих пріоритетів має стати законодавче регламентування всіх аспектів підтримки виробників, насамперед формування переліку форм її надання та удосконалення методики складання звітності про обсяги підтримки.

З метою забезпечення моніторингу, аналізу та контролю за реалізацією заходів фіскальної підтримки виробників запропоновано ввести формування звітності про надану підтримку із трьох складових: 1) про державну підтримку суб'єктів господарювання, що є держдопомогою; 2) про державну підтримку суб'єктів господарювання, що не є державною допомогою; 3) про державну підтримку суб'єктів господарювання, на котру не поширюється положення ст. 3 Закону України «Про державну допомогу суб'єктам господарювання».

Серед етапів стратегії формування фіскального механізму підтримки виробників в Україні виокремлено розробку детального плану впровадження механізму, контролю за реалізацією заходів й оцінювання їх ефективності.

При розгляді напрямів удосконалення фіскальної підтримки виробників особливий акцент зроблено на тому, що втілення євроінтеграційних прагнень України потребує підвищення темпів зростання ВВП та його забезпечення на інноваційній основі. Як свідчить зарубіжний досвід, податкові стимули щодо досліджень і розробок є одним із найбільш ефективних інструментів державної політики у сфері інновацій.

У роботі наголошено, що в Україні не застосовуються цільові податкові інструменти для заохочення інноваційної активності. Тому запровадження пільги з податку на прибуток – податкового кредиту на дослідження і розробки можна розглядати як початковий варіант пільг для стимулювання діяльності виробників у цій сфері, зокрема через його простоту і прозорість використання. Вважаємо доцільним введення змішаної (як найбільш гнучкої з огляду на можливості «врахування» змін у динаміці витрат на дослідження і розробки) схеми надання податкового кредиту за ставками: 15% від витрат підприємства

на дослідження і розробки в поточному році, виконаних власними силами або замовлених, і 20% від суми приросту відповідних витрат поточного року щодо середнього рівня цих витрат протягом двох попередніх років. Запропонований підхід передбачає поєднання, у разі приросту витрат, об'ємної та прирістної схем податкового кредиту. Попри те, що вищі темпи зростання витрат на дослідження і розробки є передумовою для більшого зменшення зобов'язань зі сплати податку на прибуток, наявність таких витрат, навіть без їх приросту, також буде підставою для застосування пільги, але її надання в такому випадку забезпечуватиметься лише за об'ємною схемою (табл. 2).

Таблиця 2

**Зміни в розмірі податкового кредиту на дослідження і розробки залежно від динаміки відповідних витрат підприємства<sup>1,2 \*</sup>**

Показники	Напрями змін в обсязі витрат підприємства на дослідження і розробки				
	Сценарій 1: стабілізація витрат	Сценарій 2: скорочення витрат	Сценарій 3: зростання витрат	Сценарій 4: помірні коливання	Сценарій 5: значні коливання
Витрати підприємства на дослідження і розробки, тис. грн.					
рік 1	23912	20114	24178	25308	26101
рік 2	23912	18261	26846	27539	32094
рік 3	23912	16415	28397	26009	33276
рік 4	23912	14379	30498	25931	20854
рік 5	23912	12517	32587	26917	26537
Величина пільги, у % до суми податку на прибуток підприємств					
рік 1	27,9	20,9	28,6	31,3	33,2
рік 2	25,1	18,4	31,8	32,7	42,9
рік 3	22,8	15,6	30,7	24,8	37,0
рік 4	21,7	13,1	31,2	23,6	18,9
рік 5	21,4	11,2	32,8	25,2	23,7

Примітки.

<sup>1</sup> Фінансовий результат до оподаткування (сценарії 1-5): 80351 тис. грн. (рік 1), 82674 тис. грн. (рік 2), 87511 тис. грн. (рік 3), 91729 тис. грн. (рік 4), 93287 тис. грн. (рік 5).

<sup>2</sup> Витрати підприємства на дослідження і розробки до року введення пільги (сценарії 1-5): 16271 тис. грн. (рік 1), 18539 тис. грн. (рік 2), 20912 тис. грн. (рік 3), 22414 тис. грн. (рік 4).

\* Розраховано автором на основі умовних даних.

У дисертації також запропоновано встановити обмеження щодо надання пільги. Перше обмеження стосується мінімального розміру приросту витрат на дослідження і розробки як підстави для додаткового застосування прирістної схеми надання податкового кредиту до об'ємної схеми, а саме: приріст витрат поточного року відносно середнього рівня витрат впродовж попередніх двох років має складати не менше 10%. Крім того, максимальний розмір пільги не має перевищувати 50% суми сплаченого за її відсутності податку на прибуток, що важливо для запобігання значним коливанням надходжень цього податку до державного бюджету.

У роботі враховано, що практика податкового заохочення діяльності у сфері досліджень і розробок доводить необхідність чіткого визначення об'єкта стимулювання та формулювання відповідної термінології, насамперед щодо переліку відповідних витрат для цілей оподаткування з метою запобігання зловживанням. Орієнтиром для розробки зазначеної термінології є стандарти ОЕСР, наведені в Керівництві Фраскаті. Запропонований перелік груп витрат, що можуть бути враховані при наданні податкового кредиту на дослідження і розробки в Україні, складено на основі положень зазначеного документа та вітчизняних методичних рекомендацій з обліку цих витрат.

## ВИСНОВКИ

У дисертації поглиблено теоретико-методологічні засади та обґрунтовано науково-практичні рекомендації стосовно формування фіскального механізму підтримки вітчизняних виробників в умовах євроінтеграції. Основні висновки дослідження полягають у такому.

1. З огляду на вагому роль надання підтримки виробникам у забезпеченні якісних структурних змін і реалізації стратегічних цілей розвитку національної економіки, обґрунтовано доцільність визначення і розгляду такої підтримки як невід'ємного елемента системи державного регулювання економіки та способу досягнення цілей економічної політики, що охоплює засоби, які пов'язані з використанням ресурсів держави, насамперед бюджетних коштів як у формі прямого фінансування, так і в інших формах надання переваг й створення стимулів, і здійснюються з метою сприяння ефективній діяльності виробників як основи для економічного зростання. Підтримка виробників із використанням фіскальних інструментів є доцільною не лише у зв'язку з потребою подолання «провалів ринку», а й з огляду на «провали правил» та «системні провали». Здійснення заходів для коригування «провалів ринку», впровадження дієвих правил і системи інститутів, налагодження довгострокової співпраці й партнерства між суб'єктами господарювання, бізнесом та державою, сприятиме формуванню ефективного фіскального механізму підтримки виробників, який забезпечить активізацію їх інноваційної діяльності та розвиток національної економіки на засадах інноваційності.

2. Застосування фіскальних інструментів у відповідному середовищі з виконанням сукупності взаємопов'язаних і послідовних дій вказує на існування фіскального механізму підтримки виробників, під яким пропонувано розуміти сукупність бюджетно-видаткових і податкових форм, засобів й інструментів, за допомогою яких держава може справляти стимулюючий вплив на діяльність суб'єктів господарювання своєї юрисдикції. У складі фіскального механізму підтримки виокремлено дві форми впливу держави на діяльність виробників: пряму й непряму. Засобами підтримуючого впливу (способами, за допомогою яких справляється вплив) є прогнозування та планування у фіскальній сфері, бюджетні видатки, оподаткування, державні кредити, фіскальні нормативи, норми, стандарти. До інструментів фіскальної підтримки виробників віднесено: бюджетне фінансування участі держави у капіталі; бюджетне фінансування

державних закупівель; бюджетні дотації та субсидії; державне пільгове кредитування; державне гарантування кредитів; встановлення знижених ставок оподаткування та їх зміну; запровадження інших податкових пільг (зокрема, пільгових підсистем оподаткування, податкових канікул); встановлення фіскально-адміністративних правил та санкцій за їх порушення. Усі засоби фіскального механізму підтримки виробників поділено на групи: забезпечуючі функціонування усього механізму та його інструментарію (планування і прогнозування у фіскальній сфері; фіскальні норми, нормативи і стандарти); об'єднуючі та забезпечуючі використання певних груп інструментів (бюджетні видатки, оподаткування, державні кредити).

3. Законодавство ЄС у сфері державної допомоги накладає відбиток на застосування заходів фіскальної підтримки виробників. Проте лише тих із них, що відповідають критеріям для їх визнання держдопомогою, якими є: надання державою або з використанням державних ресурсів; наявність економічної переваги для отримувача; вибірковість; спотворення конкуренції та негативний вплив на торгівлю в Євросоюзі. При цьому застосовуються спрощений підхід до надання горизонтальної державної допомоги для заохочення бажаної для ЄС діяльності (у разі дотримання низки вимог) та обмеження у наданні більшості видів допомоги окремим галузям економіки. В ЄС пріоритетним визначено використання регіональної інвестиційної державної допомоги, допомоги малому та середньому бізнесу, держдопомоги, пов'язаної із захистом навколишнього природного середовища та сприянням енергозбереженню, держдопомоги на дослідження, розробки та інновації, надання податково-бюджетної підтримки у невеликих обсягах. Натомість обмеженою є сфера застосування заходів фіскальної підтримки суб'єктів господарювання за галузевим принципом, особливо у формі допомоги для підтримки поточної діяльності, відновлення платоспроможності та реструктуризації.

4. У 2010–2018 рр. в Україні простежувався тренд щодо надання найбільших обсягів пільг із ПДВ та податку на прибуток без стимулювання інвестиційно-інноваційної активності підприємств, технічного оновлення виробництва та модернізації матеріально-технічної бази. Відтак рекомендовано скоротити пільги з непрямих податків та активніше застосувати пільги із податку на прибуток з чітко прописаними критеріями їх надання та напрямками використання коштів. Враховуючи виявлені труднощі при проведенні аналізу, запропоновано удосконалити методіку формування статистичної звітності щодо обсягів податкових пільг в цілому, в розрізі видів пільг, податків та видів економічної діяльності одержувачів пільг, а також систему моніторингу та контролю за наданням податкових пільг в контексті підвищення прозорості цього процесу. Впродовж окресленого періоду в Україні активно використовувалися державні гарантії за кредитами, проте їх надання не було ефективним. Виокремлення серед видатків за програмною класифікацією видатків та кредитування державного бюджету України видатків на підтримку виробників за вісьмома групами з урахуванням підходів ЄС до розподілу держдопомоги на заходи вертикальної та горизонтальної підтримки створило інформаційну базу для таких висновків: 1) відбулося скорочення видатків на

підтримку вугільної та інших галузей добувної промисловості та збільшення фінансування бюджетних програм з енергозбереження та енергоефективності, досліджень, розробок та інновацій; 2) у 2017–2018 рр. значні обсяги коштів виділялися підприємствам оборонного комплексу за відсутності програм підтримки інших галузей машинобудування і багатьох інших галузей обробної промисловості. З огляду на це, рекомендовано удосконалити підходи як до надання бюджетної підтримки, так і до формування бюджетних програм у напрямі зменшення їх кількості, поліпшення їх структурованості, цільової спрямованості та прозорості.

5. З використанням інструментів економіко-математичного моделювання встановлено, що в Україні зростання обсягів фіскальної підтримки виробників супроводжується збільшенням їх інвестицій, проте не справляє відчутного впливу щодо активізації їх інноваційної діяльності. Це підтверджує висновки про доцільність розширення сфери застосування дієвих податково-бюджетних інструментів заохочення інвестицій та впровадження інноваційних технологій. Крім того, доведено, що в Україні не використовується ефективно потенціал фіскальної підтримки виробників щодо стимулювання діяльності у сфері захисту навколишнього природного середовища та енергозбереження, розвитку інфраструктури і сприяння зайнятості.

6. Згідно з Угодою про асоціацію, Україна зобов'язана гармонізувати податково-бюджетну підтримку виробників шляхом узгодження вітчизняного фінансового законодавства з європейським правом у сфері державної допомоги, відповідними положеннями директив ЄС зі справляння ПДВ та акцизного податку, підходами ЄС до розвитку бюджетної політики і систем внутрішнього контролю та зовнішнього аудиту. Це вимагає застосування заходів підтримки з дотриманням зазначених правових норм та актуалізує доцільність врахування рекомендацій Єврокомісії у цих сферах. Відтак забезпечення відповідності законодавства України з державної допомоги праву ЄС зумовлює необхідність законодавчих змін, у т.ч. уточнення поняття «державна допомога суб'єктам господарювання» й інших дефініцій, норм щодо відповідальності за незаконне використання допомоги. У зазначеному контексті рекомендовано прийняти критерії оцінки допустимості державної допомоги на захист навколишнього природного середовища та окремих видів галузевої допомоги, кінцево узгодити з *acquis* ЄС (посилити вимоги щодо обґрунтованості надання та цільового використання коштів) чинні в Україні критерії оцінки допустимості допомоги на дослідження і розробки, допомоги на відновлення платоспроможності та реструктуризацію, схвалити методика складання карти регіонального розподілу держдопомоги та розробити таку карту.

7. В основу стратегічного підходу до формування фіскального механізму підтримки виробників закладено необхідність усунення двох груп недоліків у реалізації заходів підтримки і, відповідно, виокремлення двох груп пріоритетів: 1) економіко-фіскальних – полягають у забезпеченні кількісних та якісних змін у діяльності виробників та у реальному секторі економіки, віддачі від наданої підтримки в майбутньому; 2) організаційно-інституційних – передбачають поліпшення транспарентності надання підтримки виробникам, формування

інституційного забезпечення для впровадження заходів підтримки, постійний моніторинг та контроль цього процесу. Зазначені пріоритети мають бути узгодженими зі стратегічними документами з розвитку економіки України й системи управління державними фінансами та спрямованими на досягнення визначеної мети підтримки виробників. Акцентовано на важливому значенні запровадження складання звітності про державну підтримку в Україні як системи з трьох складових: 1) державна підтримка суб'єктів господарювання, що є державною допомогою; 2) державна підтримка суб'єктів господарювання, яка не є держдопомогою; 3) державна підтримка суб'єктів господарювання, на яку не поширюються положення Закону України «Про державну допомогу суб'єктам господарювання».

8. У дисертації рекомендовано ввести пільговий механізм оподаткування прибутку підприємств в Україні – податковий кредит на дослідження і розробки, надання якого, з огляду на кращі взірці зарубіжної практики та вітчизняні реалії, запропоновано здійснювати на основі: 1) поєднання об'ємної та прирістної схем врахування витрат на дослідження і розробки суб'єкта господарювання за ставками 15 і 20% відповідно; 2) встановлення обмежень щодо максимального розміру пільги (до 50% від сплаченого у звичайних умовах податку) й мінімального приросту цих витрат (не менше 10% від середнього рівня витрат впродовж попередніх двох років), що дає право на застосування прирістної схеми поряд з об'ємною; 3) визначення переліку витрат на дослідження і розробки для цілей оподаткування з урахуванням положень Керівництва Фраскаті та вітчизняних методичних рекомендацій щодо обліку цих витрат. Такий інструмент цільового спрямування заохочуватиме інноваційну діяльність виробників, не призводячи до значних втрат доходів бюджету.

Основні результати дисертаційної роботи використовуються у практичній діяльності Федерації роботодавців України, Ради підприємців при Кабінеті Міністрів України, ТОВ «БЕНЧМАРК ГРУП» та у навчальному процесі Тернопільського національного економічного університету.

## **СПИСОК ОПУБЛІКОВАНИХ ПРАЦЬ ЗА ТЕМОЮ ДИСЕРТАЦІЇ**

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

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

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

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

4. Крисоватий А. І., Кошук Т. В., Ватагович М. І. Податково-бюджетна підтримка виробників у контексті законодавства ЄС у сфері державної

допомоги. Фінанси України. 2019. № 7 (284). С. 35–51 (особистий внесок автора: виокремлено пріоритети та обмеження у наданні фіскальної підтримки виробникам, пов'язані з імплементацією законодавства ЄС у сфері державної допомоги) (0,5 д. а.).

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

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

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

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

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

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

10. Крисоватий А. І., Ватагович М. І. Податкові пільги у регулюванні розвитку окремих видів економічної діяльності в Україні. Актуальні проблеми соціально-економічного розвитку: регіональні особливості та світові тенденції : мат. III Всеукр. наук.-практ. інт.-конф. студентів та молодих вчених (м. Івано-Франківськ, 23 жовт. 2019 р.). Івано-Франківськ: ДВНЗ «Прикарпатський національний університет імені Василя Стефаника», 2019. С. 325–327 (особистий внесок автора: проаналізовано використання податкових пільг для підтримки вітчизняних виробників) (0,15 д. а.).

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

12. Ватагович М. І. Стратегія формування фіскального механізму підтримки виробників в Україні в контексті модернізації реального сектора

економіки. Перспективи розвитку управлінських систем у соціальній та економічній сферах України: теорія і практика : зб. мат. III Всеукр. наук.-практ. інт.-конф. (м. Київ, 28 лист. 2019 р.). Київ: КУБГ, 2019. С. 175–178. (0,25 д. а).

### АНОТАЦІЯ

**Ватагович М. І. Фіскальний механізм підтримки вітчизняних виробників в умовах євроінтеграції. – Рукопис.**

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

У дисертації узагальнено наукові підходи до підтримки виробників із застосуванням фіскальних інструментів, запропоновано визначення та розкрито структуру фіскального механізму підтримки цих суб'єктів господарювання. Виокремлено пріоритети і обмеження щодо застосування заходів податкової та бюджетної підтримки виробників, пов'язані з імплементацією законодавства Євросоюзу у сфері державної допомоги.

Виявлено тенденції розвитку та особливості пільгового оподаткування й бюджетної підтримки вітчизняних виробників у 2010–2018 рр., які доцільно враховувати при удосконаленні фіскального механізму підтримки цих суб'єктів господарювання. Оцінено економічну ефективність застосування фіскальних інструментів підтримки виробників в Україні.

Розроблено наукові підходи й рекомендації щодо гармонізації податково-бюджетної підтримки вітчизняних виробників у процесі виконання Угоди про асоціацію з ЄС. Обґрунтовано стратегічний підхід до формування фіскального механізму підтримки виробників для модернізації реального сектору економіки України. Запропоновано пільговий податковий інструмент для стимулювання інноваційної діяльності в Україні.

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

### АННОТАЦИЯ

**Ватагович М. И. Фискальный механизм поддержки отечественных производителей в условиях евроинтеграции. – Рукопись.**

Диссертация на соискание ученой степени кандидата экономических наук по специальности 08.00.08 – деньги, финансы и кредит. – Тернопольский национальный экономический университет, Тернополь, 2019.

В диссертации обобщены научные подходы к поддержке производителей с применением фискальных инструментов, предложено определение и раскрыта структура фискального механизма поддержки этих субъектов. Выделены приоритеты и ограничения по применению мер налоговой и бюджетной поддержки производителей, связанные с имплементацией законодательства ЕС в сфере государственной помощи.



Выявлены тенденции развития и особенности льготного обложения и бюджетной поддержки отечественных производителей в 2010–2018 гг., которые целесообразно учитывать в рамках совершенствования фискального механизма поддержки этих субъектов. Оценена экономическая эффективность применения фискальных инструментов поддержки производителей в Украине.

Разработаны научные подходы и рекомендации по гармонизации налогово-бюджетной поддержки отечественных производителей в процессе выполнения Соглашения об ассоциации с ЕС. Обоснован стратегический подход к формированию фискального механизма поддержки производителей с целью модернизации реального сектора экономики Украины. Предложен льготный налоговый инструмент для стимулирования инновационной деятельности в нашей стране.

*Ключевые слова:* государственная поддержка, налоговые и бюджетные инструменты поддержки субъектов хозяйствования, государственная помощь, горизонтальная и отраслевая государственная помощь, фискальный механизм поддержки производителей.

## ANNOTATION

**Vatahovych M. I. Fiscal support mechanism for domestic producers in the context of European integration. – Manuscript.**

The dissertation for the Candidate Degree in Economics: Specialty 08.00.08 – Money, Finance and Credit. – Ternopil National Economic University, Ternopil, 2019.

The dissertation was specified theoretical and methodological foundations and substantiates scientific and practical recommendations regarding the formation of a fiscal mechanism to support domestic producers in the context of European integration.

Generalized scientific approaches to supporting manufacturers using fiscal instruments, offered the definition of "producer support", substantiating the feasibility of government intervention to support these entities not only to overcome "market failures", but also in view of the "failures of the rules" and "system failures". The author's definition was presented and the structure of the fiscal mechanism of support to producers was revealed. The main forms, means and instruments of support for the influence of these entities within the fiscal mechanism was described. Priorities and restrictions were set for implementing tax and budget support measures for producers, related to the implementation of EU state aid legislation. The latter should be implemented in Ukraine in order to execute the Association Agreement, which implies the application of a simplified approach to horizontal state aid to encourage certain activities (if a number of requirements are met) and to reduce the volume of assistance to most sectors of the economy.

It was revealed trends and features of preferential tax and budget support to domestic producers in 2010–2018, which should be considered when developing a fiscal mechanism to support these entities. In particular, it was found that in Ukraine the largest amounts of privileges are provided with VAT and income tax without

stimulating investment and innovation activity of enterprises, technical updating of production and modernization of material and technical base. During the period under review were actively used government loan guarantees, provision of which was ineffective; reduced costs in support of the coal and other extractive industries and increased funding budget programs on energy conservation and energy efficiency, research, development and innovation. In 2017–2018, significant amounts of funds were allocated to defence companies, in the absence of programs to support other engineering and many other manufacturing industries.

The economic effectiveness of the use of fiscal support tools for producers in Ukraine was evaluated. Using the tools of economic and mathematical modelling revealed that increasing fiscal support producers accompanied by increasing their investments, but does not produce a tangible impact on their innovation. Also not used effectively fiscal support in the direction of encouraging activities in the field of environmental protection and energy conservation, infrastructure development and employment promotion.

It was developed scientific approaches and recommendations on harmonization of fiscal support domestic producers in the implementation of the Association Agreement with EU. It was proved that such harmonization must take place by aligning national financial legislation with European law in the state aid rules of the relevant EU directives collection of VAT and excise duty, the EU approach to the development of fiscal policy and systems of internal control and external audit.

Grounded strategic approach to the fiscal support mechanism for producers to modernize real sector of economy of Ukraine, which is based should be laid two groups need to address deficiencies in the implementation of support measures and, accordingly, the isolation of two groups of priorities: economic and fiscal, organizational and institutional.

It is proposed to introduce a targeted preferential tax tool to stimulate innovation in our country – a tax credit for research and development based on a combination of volumetric and incremental cost accounting schemes of the enterprise, the application of which will not lead to significant loss of budget revenues.

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

Підписано до друку 19.03.2020 р.  
Формат 60x90/16. Гарнітура Times.  
Папір офсетний. Друк на дублікаторі.  
Умов. друк. арк. 0,9. Обл.-вид. арк. 1,0.  
Зам. № А014-20. Тираж 100 прим.

Видавець та виготовлювач  
Тернопільський національний економічний університет  
вул. Львівська, 11, м. Тернопіль 46009

*Свідоцтво про внесення суб'єкта видавничої справи  
до Державного реєстру видавців ДК № 3467 від 23.04.2009 р.*

Видавничо-поліграфічний центр «Економічна думка ТНЕУ»  
вул. Бережанська, 2, м. Тернопіль 46009  
тел. (0352) 47-58-72  
E-mail: [edition@tneu.edu.ua](mailto:edition@tneu.edu.ua)