

**А. М. Соколовська**

доктор економічних наук, професор, заступник директора з наукової роботи НДФІ ДННУ "Академія фінансового управління", Київ, Україна, [sokolovska\\_alla@ukr.net](mailto:sokolovska_alla@ukr.net)

ORCID ID: <https://orcid.org/0000-0002-1022-8215>

### ОЦІНЮВАННЯ РЕЗУЛЬТАТИВНОСТІ ПОДАТКОВИХ ПІЛЬГ ДЛЯ ОКРЕМИХ ВИДІВ ДІЯЛЬНОСТІ В УКРАЇНІ

**Анотація.** Одним із етапів ефективного державного управління процесом надання й застосування податкових пільг є оцінювання його результативності та ефективності для визначення доцільності продовження їх використання чи внесення коректив у політику пільгового оподаткування. Мета статті – оцінити результативність і, за наявності необхідної інформації, ефективність застосування таких пільг в Україні на основі розроблених західними вченими методологічних підходів. Об'єктом дослідження обрано податкові пільги, запроваджені тимчасово для окремих пріоритетних видів діяльності. В першій частині статті наведено результати оцінювання податкових пільг для літакобудування та виробників альтернативних видів палива, отриманих у 2014–2019 рр. Зроблено висновок: хоча державна підтримка суб'єктів літакобудування у формі податкових пільг сприяє розв'язанню поточних проблем, її не достатньо для досягнення цільових орієнтирів розвитку цієї капіталомісткої галузі. У свою чергу, податкові пільги, надані виробникам альтернативних видів палива, визнані нерезультативними, оскільки не привели до зростання обсягів виготовлення біопалива, тому вони мають бути доповнені пільгами, спрямованими на стимулювання його споживання.

**Ключові слова:** податкові пільги для літакобудування та виробників альтернативних видів палива, результативність і ефективність застосування податкових пільг, податкові й бюджетні витрати, державна підтримка окремих видів економічної діяльності.

**Табл. 4. Літ. 26.**

**Alla Sokolovska**

Dr. Sc. (Economics), Professor, SESE "The Academy of Financial Management", Kyiv, Ukraine,

[sokolovska\\_alla@ukr.net](mailto:sokolovska_alla@ukr.net)

ORCID ID: <https://orcid.org/0000-0002-1022-8215>

### EVALUATION OF TAX BENEFITS EFFECTIVENESS FOR CERTAIN TYPES OF ACTIVITIES IN UKRAINE

**Abstract.** One of the stages of effective public administration of the processes of granting and applying tax benefits is to assess its effectiveness and efficiency in order to determine the feasibility of further use of tax benefits or adjustments to the policy of state support of economic agents using tax levers. The purpose of the article is to evaluate the effectiveness and efficiency of the application of tax benefits in Ukraine on the basis of methodological approaches developed by Western scientists, if the necessary information is available. The object of the study is the tax benefits introduced on a temporary basis for certain priority activities identified as requiring government support. The main sources of information for evaluation were the data of the State Tax Service of Ukraine on the amounts of tax benefits that are losses of budget revenues and other tax benefits for 2014-2019, reports of the Accounting Chamber, reports of the State Space Agency of Ukraine, data of the State Statistics Service of Ukraine, Internet resources. The first part of the article presents the

© Соколовська А. М., 2021

results of the assessment of tax benefits for aircraft manufacturers and producers of alternative fuels obtained in 2014-2019. Based on the results of the analysis, it is concluded that although the state support for aircraft manufacturing entities provided in the form of tax incentives contributes to solving current problems, it is insufficient to achieve the targets of development of the capital-intensive industry, which requires a significant amount of financial resources, and therefore must be supplemented by other forms of the state support, the source of which are direct budget expenditures. As for the tax benefits provided to producers of alternative fuels, they are considered ineffective because they did not lead to an increase in biofuel production, so they should be supplemented by benefits aimed at stimulating its consumption: decrease in excise tax rates on biodiesel and its mixtures and motor gasolines containing bioethanol; introducing mandatory market quotas for the content of bioactive components in blended fuels, which is considered a tool for generating guaranteed demand for motor biofuels.

**Keywords:** tax benefits for aircraft construction and producers of alternative fuels, effectiveness and efficiency of tax benefits, tax and budget expenditures, state support for certain types of economic activity.

**JEL classification:** H21, H23, H30, G18.

**А. М. Соколовская**

доктор экономических наук, профессор, заместитель директора по научной работе  
НИФИ ГУНУ "Академия финансового управления", Киев, Украина

### ОЦЕНКА РЕЗУЛЬТАТИВНОСТИ НАЛОГОВЫХ ЛЬГОТ ДЛЯ ОТДЕЛЬНЫХ ВИДОВ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ В УКРАИНЕ

**Аннотация.** Одним из этапов эффективного государственного управления процессом предоставления и применения налоговых льгот является оценка его результативности и эффективности для определения целесообразности продолжения их использования или внесения корректив в политику льготного налогообложения. Цель статьи – оценить результативность и, при наличии необходимой информации, эффективность применения таких льгот в Украине на основе разработанных западными учеными методологических подходов. Объектом исследования избраны налоговые льготы, введенные временно для отдельных приоритетных видов деятельности. В первой части статьи приведены результаты оценки налоговых льгот для самолетостроения и производителей альтернативных видов топлива, полученных в 2014–2019 гг. Сделан вывод: хотя государственная поддержка субъектов самолетостроения в форме налоговых льгот способствует решению текущих проблем, ее не достаточно для достижения целевых ориентиров развития этой капиталоемкой отрасли. В свою очередь, налоговые льготы, предоставленные производителям альтернативных видов топлива, признаны нерезультативными, поскольку не привели к росту объемов изготовления биотоплива, поэтому они должны быть дополнены льготами, направленными на стимулирование его потребления.

**Ключевые слова:** налоговые льготы для самолетостроения и производителей альтернативных видов топлива, результативность и эффективность применения налоговых льгот, налоговые и бюджетные расходы, государственная поддержка отдельных видов экономической деятельности.

Податкові пільги, котрі є складовою практично будь-якої податкової системи, зменшують податкові надходження до бюджету держави. Тому їх надання повинне бути обґрунтованим, здійснюватися відповідно до чітких і прозорих критеріїв та процедур, супроводжуватися достовірним обліком

сум цих пільг і пов'язаних із ними втрат бюджету, контролем і аналізом результативності використання. Останній широко практикується в країнах ЄС, даючи змогу встановити, чи має сенс надання тих чи інших пільг та чи варто й далі їх застосовувати, тобто є обов'язковим атрибутом ефективного державного управління.

Проблемі оцінювання використання податкових пільг присвячено публікації таких зарубіжних учених, як Б. Болнік, І. Бусом, К. Гонсалес, Х. Джаумандреу, К. Пазо, Д. Рока, Б. Холл і Дж. Ван Рінен та ін. [1–5]. У дослідженнях згаданих авторів виокремлено можливі аспекти оцінювання податкових пільг: їх результативність (аналіз ступеня досягнення цілей і виконання умов надання), економічна (порівняння вигід із витратами на стимулювання), фіскальна (порівняння податкових надходжень із податковими витратами) й відносна (порівняння економічної ефективності таких пільг та інших інструментів політики) ефективність, методи й інструменти оцінювання, а також встановлено, що вибір певного підходу до аналізу застосування податкових пільг визначається наявною інформаційною базою, а це є однією з основних проблем оцінювання їх використання у країнах із трансформаційною економікою, в т. ч. через недоліки обліку вказаних пільг.

Метою статті є оцінювання результативності та, за наявності необхідної інформації, ефективності застосування податкових пільг в Україні на основі розроблених західними вченими методологічних підходів.

Аналіз результативності податкових пільг в Україні проведемо на прикладі пільг для окремих видів діяльності – суб'єктів літакобудування, виробників альтернативних видів палива, суб'єктів кінематографії та космічної галузі. Всі ці пільги об'єднують такі обставини: вони надаються видам діяльності, визнаним пріоритетними й такими, що потребують державної підтримки; вперше були запроваджені у 2008–2010 рр. як тимчасові, термін використання котрих продовжувався; останньому не передувало оцінювання результативності використання зазначених пільг, ініційоване урядом (на його замовлення); включають пільги з ПДВ, що надаються не кінцевим споживачам, а виробникам (імпортерам). Стосовно останнього варто зауважити, що найприроднішими пільгами з ПДВ є пільги для кінцевих споживачів, а не виробників, оскільки звільнення від оподаткування товарів проміжного споживання позбавляє виробників права на податковий кредит, збільшуючи суму ПДВ, яка сплачується виробником. Отже, ці пільги є бюджетними витратами в ті роки, коли триває виробничий цикл, та посилюють податкове навантаження й, відповідно, податкові надходження, коли вироблена продукція реалізується.

Оцінювання результативності використання податкових пільг для окремих видів діяльності ускладнене головним чином через відсутність у деяких супровідних документах до проектів законів, котрими пільги запроваджувалися, цілей надання зазначених пільг (що утруднює, а інколи й унеможливає аналіз ступеня досягнення поставлених цілей), а також доступу до декларацій суб'єктів господарювання, які користуються пільгами; обмежений обсяг інформації, котра характеризує результати діяльності галузей (ВДВ галузі, кількість зайнятих працівників, виробництво продукції в натуральному ви-

раженні та ін.), у т. ч. у зв'язку з тим, що відомості про виробництво певних видів продукції є закритими. Тож основними джерелами інформації для оцінювання будуть дані Державної податкової служби України про суми податкових пільг, які є втратами доходів бюджету, та інших податкових пільг за 2014–2019 рр., звіти Рахункової палати, Державного космічного агентства України, дані Державної служби статистики України, інтернет-ресурсів.

### Пільги для літакобудування

Державною підтримкою у формі податкових пільг суб'єкти літакобудування користуються вже понад 10 років. Законом України “Про внесення змін до деяких законів України щодо державної підтримки літакобудівної промисловості в Україні” від 20.01.2010 № 1814-VI тимчасово (до 1 січня 2016 р.) запроваджено пільги з ПДВ і плати за землю, а також бонусну амортизацію в розмірі 50 % до балансової вартості нових основних засобів групи 3 та 100 % до балансової вартості нових основних засобів групи 4 [6]. Разом із тим Податковим кодексом України строком на 10 років, починаючи з 1 січня 2011 р., звільнено від оподаткування прибуток підприємств літакобудівної промисловості, отриманий від основної діяльності, а також від проведення такими підприємствами НДДКР, які виконуються для потреб вказаної промисловості. 2014 р. у пакеті заходів із фіскальної консолідації пільги з податку на прибуток і плати за землю було скасовано, а 2016 р. Законом України “Про внесення змін до розділу XX “Перехідні положення” Податкового кодексу України щодо підтримки літакобудівної галузі” – поновлено.

Отже, наразі пільги для літакобудування включають: 1) звільнення від ПДВ операцій із ввезення на митну територію України в митному режимі імпорту товарів (окрім підакцизних), котрі використовуються для потреб літакобудівної промисловості, якщо такі товари є звільненими від оподаткування ввізним митом; постачання на її митній території результатів НДДКР, які виконуються для потреб літакобудівної промисловості; 2) оподаткування за нульовою ставкою ПДВ операцій із продажу продукції (послуг), виробленої зазначеними підприємствами за рахунок коштів державного бюджету України (норма введена у 2016 р.); 3) звільнення від оподаткування прибутку підприємств – суб'єктів літакобудування, що підпадають під дію норм Закону України “Про розвиток літакобудівної промисловості” і здійснюють розробку та/або виготовлення з кінцевим складанням літальних апаратів і двигунів до них (Законом України “Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України щодо забезпечення збалансованості бюджетних надходжень у 2018 році” від 07.12.2017 № 2245 розширено коло платників, котрі можуть користуватися цією пільгою); 4) звільнення від сплати земельного податку.

У Пояснювальній записці до проекту Закону України “Про внесення змін до розділу XX “Перехідні положення” Податкового кодексу України щодо підтримки літакобудівної галузі” зазначено, що метою запровадження податкових пільг (тимчасового зменшення податкового навантаження на підприємства літакобудівної промисловості) є активізація міжнародного співробітництва,

інвестиційної й зовнішньоекономічної діяльності, модернізація літакобудівних підприємств, збільшення обсягів виробництва конкурентоспроможних літаків, двигунів і авіаційного устаткування [7]. Окрім того, документ містить обґрунтоване пояснення доцільності використання пільг з ПДВ – тривалий термін розроблення нових літаків (5–7 років) та підготовки й оснащення серійного виробництва (3–4 роки), а також високі процентні ставки за довгостроковими кредитами комерційних банків, які ускладнюють використання цих кредитів для поповнення обігових коштів підприємств.

З огляду на зазначене в процесі аналізу результативності застосування суб'єктами літакобудування податкових пільг необхідно передусім з'ясувати, чи досягнуто цілі та чи виконуються умови їх надання. Такими умовами для пільг з ПДВ є використання ввезених товарів і виконаних НДДКР для потреб літакобудування, а для пільг з податку на прибуток – спрямування вивільнених коштів (сум податку на прибуток, котрі не сплачуються до бюджету та залишаються в розпорядженні платника податку) за такими напрямками: на НДДКР із літакобудування, створення або переоснащення матеріально-технічної бази, збільшення обсягів виробництва, запровадження новітніх технологій. При цьому ПКУ встановлено, що в разі порушення напрямів цільового використання вивільнених коштів платник податку повинен підвищити податкове зобов'язання з податку на прибуток підприємств, починаючи з першого числа місяця, в якому вчинено таке порушення. Штрафні санкції та пеня визначаються відповідно до ПКУ.

Для аналізу сум отриманих суб'єктами господарювання податкових пільг звернемося до інформації ДПС України, попередньо зауваживши, що вона не дає повного уявлення про суми одержаних пільг з ПДВ і втрати доходів бюджету внаслідок їх надання, а отже, й про загальний обсяг державної підтримки суб'єктів літакобудування з використанням податкових важелів. Описана ситуація є наслідком того, що у зведених звітах про суми податкових пільг, котрі є втратами доходів бюджету, обліковуються лише пільги з ПДВ за кодом 14060530 (звільнення від сплати податку результатів НДДКР), а у зведених звітах про інші податкові пільги – за кодом 14060531 (оподаткування за нульовою ставкою операцій з продажу продукції (послуг), виробленої літакобудівними підприємствами за рахунок коштів державного бюджету). Стосовно звільнення від ПДВ операцій із ввезення на митну територію України товарів, які йдуть на потреби літакобудівної промисловості, варто зазначити, що суми цих пільг не відображаються у звітах ДПС. Очевидно, облік таких пільг ведеться митними органами, проте його результати не передаються ДПС для врахування їх у обліку загальної суми пільг і втрат доходів бюджету, що свідчить про неналежне ставлення до податкових витрат, наслідком чого є заниження як загальної суми отриманих податкових пільг, так і втрат доходів бюджету.

Стосовно оподаткування за нульовою ставкою операцій із продажу продукції (послуг), виробленої літакобудівними підприємствами за рахунок коштів державного бюджету, слід зауважити: суми цієї пільги наводяться у зведеному звіті про інші податкові пільги, отже, вони не належать до таких, які є втратами доходів бюджету. Проте підстав для подібної кваліфікації за-

значеної пільги, на нашу думку, немає. Мало того, що виробництво продукції підприємств, котрим надається ця пільга, здійснюється за рахунок бюджетних коштів (витрат), так ще й операції з її продажу на внутрішньому ринку неправомірно оподатковуються за нульовою ставкою (остання може застосовуватися лише до експортних операцій). Це означає, що суми ПДВ, сплачені в ціні матеріальних ресурсів, використаних у виробництві продукції літакобудівних підприємств, відшкодовуються з державного бюджету, становлячи його прями втрати.

За даними зведених звітів ДПС, упродовж п'яти років літакобудівні підприємства отримали податкові пільги на загальну суму 3450,2 млн грн (табл. 1), із них 64,3 % припадали на пільги з податку на прибуток підприємств, 24,3 % – пільги з ПДВ та 11,4 % – пільги із плати (податку) за землю. Найбільша державна підтримка за допомогою податкових важелів надана у 2017 р. – за інформацією Рахункової палати її одержали 19 підприємств. Не користувалися податковими пільгами 17 суб'єктів літакобудування. При цьому в дев'яťох із них були відсутні обсяги оподатковуваних операцій з ПДВ, а у вісьмох – з податку на прибуток, що, на думку аудиторів Рахункової палати, може свідчити про непровадження цими суб'єктами господарської діяльності [8].

Для аналізу результативності використання пільг суб'єктами літакобудування (зокрема, цільового) можна звернутися до інформації, що міститься у Звіті Рахункової палати України, котра у 2019 р. перевірила застосування суб'єктами господарювання протягом 2017–2018 рр. податкових пільг та їх вплив на розвиток літакобудування. Відповідно до Звіту, упродовж 2017–2018 рр. суб'єктами літакобудування використано 1306,9 млн грн, або 76,1 % вивільнених коштів, у т. ч. на збільшення обсягів виробництва – 20,8 % суми використаних коштів, створення чи переоснащення матеріально-технічної бази – 53,7 %, запровадження новітніх технологій – 25,5 %. Залишок вивільнених і не використаних за призначенням коштів на 1 січня 2019 р. становив 447,5 млн грн (табл. 2).

Таблиця 1. Податкові пільги, отримані суб'єктами літакобудування у 2014–2019 рр.

Пільга	2014	2015	2016	2017	2018	2019	Всього
З податку на прибуток: - кількість суб'єктів літакобудування, од.;	9	-	-	16	16	19	
- сума пільги, млн грн	642,73	-	-	809,60	450,26	315,75	2218,34
З ПДВ за кодом 14060: - кількість суб'єктів літакобудування, од.;	4	3	-	3	8	7	
- сума пільги, млн грн	20,58	13,82	-	81,26	117,55	192,91	426,12
З ПДВ за кодом 14060531: - кількість суб'єктів літакобудування, од.;	-	-	-	12	15	н. д.	
- сума пільги, млн грн	-	-	-	160,60	251,30		411,90
З плати за землю: - кількість суб'єктів літакобудування, од.;	11	-	-	6	9	11	
- сума пільги, млн грн	43,81	-	-	107,31	121,24	121,45	393,81
<b>Загальна сума пільг</b>	<b>707,12</b>	<b>13,82</b>	<b>-</b>	<b>1158,77</b>	<b>940,35</b>	<b>630,11</b>	<b>3450,17</b>

Складено на основі розрахунків за даними зведених звітів ДПС України про суми пільг, що є втрачаними доходів бюджету, а також про інші податкові пільги в розрізі кодів пільг і видів платежів.

Таблиця 2. Суми використаних суб'єктами літакобудування коштів, вивільнених від оподаткування, млн грн

Рік	Сума коштів, вивільнених у результаті звільнення від оподаткування	Сума коштів, вивільнених від оподаткування, використаних за певними напрямками	У т. ч. на:			Залишок суми коштів, вивільнених від оподаткування, не використаних за призначенням на кінець звітного (податкового) періоду
			збільшення обсягів виробництва	створення або переоснащення матеріально-технічної бази	запровадження новітніх технологій	
2017	1097,6	120,6	46,3	64,7	9,6	1031,6
2018	618,7	1186,3	225,7	637,2	323,4	447,5
<b>Усього</b>	<b>1716,3</b>	<b>1306,9</b>	<b>272,0</b>	<b>701,9</b>	<b>333,0</b>	–

Джерело: Звіт про результати аналізу ефективності застосування суб'єктами господарювання податкових пільг та їх вплив на розвиток літакобудування : затв. рішенням Рахункової палати від 28.05.2019 № 12-3. URL: [https://rp.gov.ua/upload-files/Activity/Collegium/2019/12-3\\_2019/Zvit\\_12-3\\_2019.pdf](https://rp.gov.ua/upload-files/Activity/Collegium/2019/12-3_2019/Zvit_12-3_2019.pdf).

Наведена інформація викликає декілька зауважень. По-перше, згідно з Порядком здійснення контролю за використанням вивільнених коштів підприємств – суб'єктів літакобудування, на які поширюється дія норм статті 2 Закону України “Про розвиток літакобудівної промисловості”, “термін “вивільнені кошти” означає суму податку на прибуток, що визначається платником податку під час застосування пільги та не сплачується до державного бюджету України, а залишається у розпорядженні платника податку під зобов'язання їх використання за напрямками, які визначені Податковим кодексом України та цим Порядком” [9]. Отже, сума коштів, вивільнених у результаті звільнення від оподаткування, має корелювати (збігатися) із сумою пільг з податку на прибуток, проте, відповідно до наведених даних, вона більша на 456,4 млн грн. По-друге, згідно зі згаданим Порядком, вивільнені кошти, не використані платником податків, не можуть бути перенесені на інші податкові періоди, зараховані в рахунок майбутніх платежів з податків та зборів або відшкодовані з бюджету. Отже, сума вивільнених коштів, фактично використаних суб'єктами літакобудування за певними напрямками, не може бути більшою від суми вивільнених коштів. Між тим, відповідно до Звіту, у 2018 р. використані кошти на 567,6 млн грн перевищували вивільнені.

Зазначене ставить під сумнів достовірність наведеної у Звіті інформації про суми вивільнених і використаних за цільовим призначенням підприємствами літакобудування коштів, а отже, й ефективність контролю за їх використанням.

Про наявність проблем із використанням податкових пільг свідчать і такі встановлені аудиторами Рахункової палати факти:

- незастосування у виробничій діяльності обладнання загальною вартістю 3,3 млн грн, ввезеного на територію України зі звільненням від сплати ввізного мита та ПДВ, двома суб'єктами літакобудування, що вказує на не-ефективне використання наданих пільг;

– недотримання напрямів цільового використання коштів, вивільнених унаслідок звільнення від сплати податку на прибуток. Зокрема, кошти (6,5 млн грн), задекларовані як спрямовані на запровадження новітніх технологій (цей напрям включає витрати на розроблення, впровадження та освоєння виробництва нової продукції), суб'єктом літакобудування застосовані як оборотні кошти на придбання матеріалів (робіт, послуг) для виконання НДДКР за умовами зовнішньоекономічних контрактів. Зазначене є логічним наслідком відсутності контролю з боку територіальних органів ДФС за цільовим використанням коштів, вивільнених унаслідок надання податкових пільг у 2017–2018 рр., на чому наголошується у Звіті [8].

Незважаючи на певні недоліки, аудитори Рахункової палати роблять висновок про загалом позитивний вплив використаних податкових пільг на розвиток літакобудування в Україні, підкреслюючи, що за рахунок вивільнених від оподаткування коштів суб'єкти літакобудування змогли придбати сучасніше обладнання, модернізувати виробничі приміщення, що надалі дасть можливість скоротити витрати на виробництво, збільшити обсяг реалізації авіаційної техніки й авіаційних двигунів та, як результат, відновити авіаційну промисловість [8].

Таким чином, аудитори Рахункової палати, котрі оцінювали ефективність використання податкових пільг суб'єктами літакобудування лише впродовж двох років, не піддають сумніву доцільність їх надання, проте наголошують на досягненні проміжних результатів, а не цілей, які ставилися при їх запровадженні. В контексті останнього у Звіті наголошується, що загалом державна підтримка з використанням податкових пільг “не мала визначального впливу на розвиток літакобудівної промисловості”, забезпечивши тільки стабілізацію фінансово-господарської діяльності її суб'єктів. Підтвердженням цього є той факт, що впродовж 2005–2014 рр. в Україні не випущено жодного нового типу літака, а з 2016 р. – жодного серійного літака; фактично проводилися лише роботи з ремонту й модернізації окремих одиниць авіаційної техніки. Зокрема, у 2018 р. порівняно з 2017 р. по 19 суб'єктах літакобудування обсяг розроблення, виробництва, ремонту, переобладнання, модифікації та технічного обслуговування авіаційної техніки й авіаційних двигунів зріс на 32 % (із 7790,7 до 10 267,3 млн грн) [8].

Проте дані за два роки є недостатніми для обґрунтованих висновків на ширшому часовому інтервалі. Детальніша інформація про обсяги виробництва літакобудівної промисловості в натуральному і грошовому виразі у 2014–2019 рр. відсутня у відкритому доступі. Ми знайшли тільки деякі відомості стосовно виробництва літаків і апаратів літальних інших масою порожнього обладнаного апарата до 2000 кг цивільного використання. Згідно з даними Державної служби статистики України, якщо у 2013 р. їх виробляли 179 од. на рік, то в 2018 р. – 199, а в 2019 р. – 174 [10].

Оскільки обмеженість інформації ускладнює оцінювання результативності наданих суб'єктам літакобудування протягом 2014–2019 рр. податкових пільг, ми можемо спиратися лише на висновки, зроблені аудиторами Рахункової палати за підсумками їх оцінювання у 2018–2019 рр. Вони свід-



чать не тільки про необхідність підвищення ефективності використання податкових пільг, а й про їх доповнення іншими формами державної підтримки. Останнє є фактичним визнанням того, що державної підтримки, наданої у формі податкових пільг, не достатньо для виконання завдань, котрі стоять перед капіталомісткою галуззю, розвиток якої вимагає чималих фінансових ресурсів. А інші форми державної підтримки літакобудування впродовж багатьох років просто не застосовувалися. Після закінчення дії Державної комплексної програми розвитку авіаційної промисловості України на період до 2010 року нові програми не ухвалювалися. Та й раніше на такі державні програми не вистачало коштів. За 2002–2007 рр. згаданий документ було профінансовано лише на 19,8 % [11].

На відміну від українських авіавиробників, провідні авіабудівні компанії світу отримують істотну державну підтримку. Зокрема, уряди Німеччини, Франції, Іспанії й Великобританії надають державні субсидії консорціуму “Airbus”, основною з котрих є допомога на запуск нових моделей літаків у формі пільгових позик під низькі проценти або без процентів, що не потрібно повертати, якщо модель літака не досягає економічного успіху. Такі позики значно полегшують Airbus фінансування дуже високих витрат на розроблення нових літаків. Сукупна вартість цих позик за 40 років існування консорціуму наближається до 200 млрд дол. США за сучасними мірками [12].

Компанія “Boeing” отримує допомогу від штату Вашингтон (де відбувається фінальне збирання літаків) у формі семи податкових пільг, а саме:

- зниженої ставки податку на бізнес і рід занять (“B&O”) для виробництва та продажу комерційних літаків (*reduced business and occupation (B&O) tax rate for the manufacture and sale of commercial airplanes*);
- податкового кредиту з податку B&O на витрати, пов’язані з довірливим проведенням дослідно-конструкторських розробок комерційних літаків та їх комплектуючих (*A B&O tax credit for pre-production development for commercial airplanes and components*);
- податкового кредиту з податку B&O для майнових податків на обладнання для виробництва комерційних літаків (*A B&O tax credit for property taxes on commercial airplane manufacturing facilities*);
- звільнення від податків з продажів і використання певної комп’ютерної техніки, програмного забезпечення та периферійних пристроїв (*An exemption from sales and use taxes for certain computer hardware, software, and peripherals*);
- звільнення від податків з продажів і використання певних будівельних послуг та матеріалів (*An exemption from sales and use taxes for certain construction services and materials*);
- звільнення від акцизних податків придбаного на території порту на правах лізгольду обладнання, що застосовується для виробництва надфективних літаків (*An exemption from leasehold excise taxes on port district facilities used to manufacture superefficient airplanes*);
- звільнення орендарів від сплати податків на особисте майно, яке використовується для виробництва надфективних літаків, на території порту (*An exemption from property taxes for the personal property of port district lessees*

*used to manufacture superefficient airplanes*) [13; 14]. Зазначені пільги дали змогу Boeing знизити ціни на літаки, надавши літакам цієї компанії ключові ринкові переваги.

Крім податкових пільг, що надаються на місцевому рівні, суб'єкти літакобудування у США можуть скористатися федеральним податковим кредитом на НДДКР, термін дії якого постійно продовжується. На кожен долар, вкладений у кваліфіковані витрати, котрі включають заробітну плату, матеріали й дослідження за контрактами, можуть бути повернені від 5 до 10 %. Наприклад, субпідрядник, що виробляє аерокосмічні комплектуючі та отримує 30 млн дол. на рік, може заощадити на федеральних податках до 224 тис. дол. щорічно, залежно від його дослідницької діяльності.

Оскільки пільги на місцевому рівні виробникам Boeing надаються за умови використання у виготовленні літаків американських товарів замість імпортованих, ЄС стверджує, що ці податкові заходи є забороненими субсидіями. Тому Євросоюз подав офіційну скаргу до СОТ, звинувачуючи США в незаконному субсидуванні літаків "Boeing". У свою чергу, Сполучені Штати звинувачують ЄС у забороненому субсидуванні Airbus. Це не заважає обом сторонам і далі надавати державну підтримку виробникам літаків "Airbus" і "Boeing" [15].

Зважаючи на значну державну підтримку провідних літакобудівних компаній світу й високі вхідні бар'єри до міжнародного ринку літаків та їх комплектуючих, українські суб'єкти літакобудування за наявних умов не зможуть виконати завдання зі збільшення виробництва конкурентоспроможних літаків, адже для цього необхідно переглянути масштаби й форми державної підтримки галузі в Україні.

Можливі два сценарії їх перегляду. Перший (реалізується за умови наявності необхідних фінансових ресурсів) передбачає вдосконалення адміністрування системи податкових пільг для суб'єктів літакобудування, передусім запровадження постійного моніторингу їх використання, та доповнення цієї непрямой форми державної підтримки іншими формами, про які йшлося у процесі обговорення перспектив галузі учасниками круглого столу (2019 р.). Основними серед заходів, що пропонувалися до впровадження, названі:

- розроблення й прийняття Державної цільової програми науково-технічного розвитку авіаційної промисловості України на довготривалий період;
- запровадження державного оборонного та консолідованого державного замовлення на розроблення, виробництво й постачання вітчизняних літаків і тренажерів для потреб держави;
- зменшення вартості кредитних коштів для підприємств літакобудування шляхом часткової компенсації державою їх процентної ставки експлуатантам авіаційної техніки, котрі знаходяться на території України;
- реінвестування державою в авіаційну промисловість на рівні щонайменше 15 % вартості реалізованої продукції галузі [16].

Втілення другого сценарію передбачає заміну більшості податкових пільг (можна залишити тільки звільнення від ПДВ операцій ввезення на територію України товарів, необхідних для літакобудівної промисловості) іншими формами державної підтримки. Обґрунтуванням такого сценарію

може бути те, що через обмежені фінансові ресурси держава навряд чи зможе забезпечити комплексну підтримку (з використанням різних її форм) підприємствам літакобудування. В умовах, коли податкові пільги не обліковуються у складі державного бюджету як податкові витрати, а контроль за повнотою їх обліку та цільовим використанням, за оцінкою аудиторів Рахункової палати, є неналежним, варто зосередитися на прямій бюджетній підтримці галузі, котра підлягає пильнішому контролю.

### **Пільги для стимулювання виробництва (видобутку) та споживання альтернативних видів палива**

Такі пільги почали застосовуватися з 2008 р. (запроваджені Законом України “Про внесення змін до деяких законодавчих актів України щодо стимулювання заходів з енергозбереження” від 16.03.2007 № 760-V (760-16) [17]). Вони включали, по-перше, звільнення від ПДВ операцій із ввезення на митну територію України як устаткування, котре працює на нетрадиційних та відновлюваних джерелах енергії, так і матеріалів, устаткування, комплектуючих, що використовуються для виробництва такого устаткування, яке виробляє альтернативні види палива за умов, що ці товари застосовуються платником податку для власного виробництва та що ідентичні товари з аналогічними якісними характеристиками не виробляються в Україні; по-друге, звільнення від оподаткування прибутку підприємств, отриманого від продажу на митній території України таких видів товарів власного виробництва, як устаткування, що працює на нетрадиційних і поновлюваних джерелах енергії, устаткування для виробництва альтернативних видів палива тощо.

Зазначені пільги спочатку запроваджувались як тимчасові. Зокрема, пільга з ПДВ надавалася на три роки, а з податку на прибуток – на п'ять років із моменту отримання першого прибутку в результаті підвищення енергоефективності виробництва. Проте вже до прийнятого у 2010 р. Податкового кодексу України пільги з ПДВ увійшли як такі, що надаються на постійній основі. Крім того, запроваджено тимчасові пільги з ПДВ (звільнення до 1 січня 2019 р. операцій з постачання техніки, обладнання, устаткування, визначених ст. 7 Закону України “Про альтернативні види палива”, на території України та імпорту техніки, обладнання, устаткування, котрі використовуються для реконструкції існуючих і будівництва нових підприємств із виробництва біопалива та для виготовлення й реконструкції технічних і транспортних засобів із метою споживання біопалива), а також низку постійних і тимчасових пільг з податку на прибуток. Останні скасовані Законом України “Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України щодо податкової реформи” від 28.12.2014 № 71-VIII, що набрав чинності 1 січня 2015 р., як неефективні, котрі не привели до розвитку відповідних галузей [18]. ПКУ було передбачено також оподаткування акцизним податком за нульовою ставкою біоетанолу, який використовується для виробництва бензинів моторних сумішевих і біопалива. Отже, впродовж 2010–2014 рр. застосовувалася найбільша кількість пільг для стимулювання виробництва (видобутку) та споживання альтерна-

тивних видів палива. Наразі ПКУ передбачені лише пільги з ПДВ й акцизного податку.

Метою надання податкових пільг для виробників альтернативних видів палива є збільшення частки відновлюваних джерел енергії у структурі енергетичного споживання транспортного сектору, цільовим орієнтиром якої, згідно з Національним планом дій з відновлюваної енергетики на період до 2020 року, є 10 %. Для досягнення цього орієнтиру передбачено збільшення до 2020 р. обсягу використання біоетанолу в транспортному секторі до 320 тис. тне, а біодизеля – до 70 тис. тне [19].

У 2015 р. аудитори Рахункової палати проаналізували стан адміністрування податкових пільг, наданих суб'єктам господарювання, котрі провадять діяльність у сфері виробництва альтернативних видів палива, та їх вплив на надходження до державного бюджету, за результатами якого підготовлено відповідний звіт. Об'єктом аналізу були пільги, що надавались у 2013–2014 рр. і I півріччі 2015 р.

Встановлено, що протягом окресленого періоду виробниками альтернативних видів палива застосовано податкових пільг на суму 3,8 млрд грн, а саме: у 2013 р. – 2,8 млрд грн, у 2014 р. – 0,8 млрд грн, у I кв. 2015 р. – 0,2 млрд грн. Майже 99 % їх загальної суми становили пільги з акцизного податку. При цьому отримані пільги у 6,3 раза перевищили суму платежів до бюджету (близько 0,6 млрд грн) зазначеної категорії платників упродовж аналізованого періоду [20].

Проте, зважаючи на виявлені аудиторами недоліки в обліку та застосуванні податкових пільг, повнота й достовірність зазначених сум викликають сумніви. По-перше, недостовірними, за твердженням аудиторів, є дані митної статистики щодо умовно нарахованих сум ПДВ при ввезенні товарів через митний кордон України через відсутність належного контролю з боку митниць за правомірністю отримання платниками податкових пільг. По-друге, аудитори зафіксували факти невідповідності сум податкових пільг, вказаних у податкових деклараціях і звітах. По-третє, встановлені факти неправомірного використання податкових пільг, зокрема пільги з податку на прибуток (код 11020281), яку у 2013 р. неправомірно отримали п'ять суб'єктів, а в 2014 р. – чотири суб'єкти, котрі не мали свідоцтва про належність палива до альтернативного. На підставі зазначеного аудитори зробили висновок, що контролюючі органи не володіють повною й достовірною інформацією про кількість платників податків, які одержали податкові пільги, суми цих пільг і недонадходжень до державного бюджету внаслідок застосування пільгового оподаткування [20].

У рішенні Рахункової палати не наводиться інформація про дотримання платниками податків умов цільового використання коштів, вивільнених від оподаткування (умовою звільнення від ПДВ при імпорті є використання ввезених платником податку товарів для власного виробництва, а також відсутність виробництва ідентичних товарів із аналогічними якісними характеристиками в Україні; умовою застосування однієї з пільг із податку на прибуток – спрямування вивільнених у зв'язку з наданням податкової піль-

ги коштів на збільшення обсягів виробництва в порядку, встановленому Кабінетом Міністрів України). Зазначається лише, що податкові органи не забезпечили в дослідженому періоді створення ефективної системи контролю за правомірністю застосування податкових пільг виробниками альтернативних видів палива та цільовим використанням коштів, вивільнених від оподаткування.

Аналізуючи наслідки застосування податкових пільг для виробництва альтернативних видів палива, аудиторі констатують збільшення в дослідженому періоді обсягів виробництва біогазу майже в 5,6 раза, твердого біопалива – в 2,7 раза (за невеликих абсолютних показників обсягів виробництва цих видів продукції); практично повне припинення з 2013 р. виробництва біодизеля та експорту сировини, яка використовується для виготовлення цієї продукції (ріпаку); відсутність сталої тенденції розвитку виробництва біоетанолу й компонента моторного палива альтернативного (КМПА). Якщо у 2013 р. порівняно з 2012 р. обсяги виробництва біоетанолу зросли в 2,1 раза, а КМПА – в 1,8 раза, то у 2014 р. вони зменшились у 3,7 і 2,5 раза відповідно. Скорочення виробництва зазначеної продукції спостерігалось й у I кв. 2015 р. На підставі цього зроблено висновок, що “діючі в Україні механізми державної підтримки виробництва альтернативних видів палива шляхом пільгового оподаткування виробників біопалива були недостатньо ефективними, оскільки їх застосування не забезпечило сталого зростання виробництва цієї продукції, завантаження наявних потужностей аграрних підприємств і підприємств спиртової галузі” [20].

Інформація про суми пільг, отримані у 2014–2019 рр., наведена в табл. 3. Як і у випадку з пільгами для літакобудування, в ній не знайшли відображення суми пільг із ПДВ, надані при ввезенні товарів через митний кордон України, що занижує загальну суму пільг для підтримки виробництва альтернативних видів палива.

Як свідчить табл. 3, за п'ять років виробники альтернативних видів палива скористалися податковими пільгами на загальну суму 3,6 млрд грн. Із них 98 % становили пільги з акцизного податку. Проте й кількість платників, котрі послуговувалися пільгами, й загальна сума останніх характеризуються спадною тенденцією. Якщо пільгу з акцизного податку для виробників біопалива з використанням біоетанолу у 2014 р. реалізували три платники, то в 2016 р. – лише один, а її сума зменшилася в 3,3 раза. Водночас сума пільги для виробників бензинів моторних сумішевих із вмістом біоетанолу у 2016 р. зросла у 2,4 раза, проте вже наступного, 2017 р., зменшилася в п'ять разів. У 2019 р. жоден суб'єкт господарювання не скористався пільгою з акцизного податку для виробників біопалива. Однією із причин зазначеного стала нестабільна акцизна політика, котра характеризувалася майже щорічним підвищенням ставок акцизного податку на біодизель: із 46 євро у 2013 р. (коли біодизель став підакцизним товаром) до 98 і 102 євро за 1 т у 2014 та 2015 рр., що з урахуванням істотного зниження курсу гривні щодо євро вказувало на помітне посилення акцизного навантаження на цей вид біопали-

Таблиця 3. Пільги для підтримки виробництва альтернативних видів палива

Пільга	2014	2015	2016	2017	2018	Всього
Звільнення від оподаткування прибутку виробників техніки, обладнання, устаткування, визначених ст. 7 Закону України "Про альтернативні види палива": - кількість суб'єктів, од.; - сума пільги, млн грн	3 5,96	- -	- -	- -	- -	5,96
Звільнення від оподаткування прибутку виробників біопалива: - кількість суб'єктів, од.; - сума пільги, млн грн	30 10,95	- -	- -	- -	- -	10,95
Звільнення від оподаткування прибутку, отриманого від діяльності з одночасного виробництва електричної й теплової енергії з використанням біологічних видів палива та/або виробництва теплової енергії з використанням біологічних видів палива: - кількість суб'єктів, од.; - сума пільги, млн грн	5 0,59	- -	- -	- -	- -	0,59
Пільга з акцизного податку (ставка 0 грн за 1 л 100-відсоткового спирту з біоетанолу, який використовується для виробництва біопалива): - кількість суб'єктів, од.; - сума пільги, млн грн	3 777,88	1 182,96	1 234,78	- -	- -	1195,62
Пільга з акцизного податку (ставка 0 грн за 1 л 100-відсоткового спирту з біоетанолу, що використовується для виробництва бензинів моторних сумішевих із вмістом біоетанолу, етил-трет-бутилового етеру (ЕТБЕ), інших добавок на основі біоетанолу): - кількість суб'єктів, од.; - сума пільги, млн грн		2 592,67	1 1428,70	1 282,73	- -	2304,10
Пільга з ПДВ (звільнення від сплати ПДВ операцій із постачання техніки, обладнання, устаткування, визначених ст. 7 Закону України "Про альтернативні види палива", на території України): - кількість суб'єктів, од.; - сума пільги, млн грн	5 11,17	4 5,00	3 9,86	2 7,26	5 7,11	40,40
<b>Загальна сума пільг, млн грн</b>	<b>806,55</b>	<b>780,63</b>	<b>1673,34</b>	<b>289,99</b>	<b>7,11</b>	<b>3557,62</b>

Складено на основі розрахунків за даними зведених звітів ДПС України про суми пільг, що є втратами доходів бюджету, в розрізі кодів пільг і видів платежів.

ва – в перерахунку на гривні в 3,7 і 1,4 раза<sup>1</sup> відповідно; його послаблення до 97 євро у 2016 р. (у гривневому еквіваленті – незначне зростання, в 1,03 раза) й чергове підвищення до 106 євро у 2017 р. Ставка акцизного податку на бензини моторні із вмістом біоетанолу у 2015 р. підвищилася до 202 євро за 1 т зі 198 євро у 2014 р., у 2016 р. знизилася до 171,5 євро та у 2017 р. знову зросла до 213,5 євро. При цьому ставки податку на інші види бензинів моторних не відрізняються від ставок на бензини із вмістом біоетанолу, що не стимулює споживання, а отже, й виробництво останніх.

<sup>1</sup> Перерахунок ставок акцизного податку проведено за курсом гривні до євро: 2013 р. – 11,04; 2014 р. – 19,23; 2015 р. – 26,22; 2016 р. – 28,42.

Для аналізу результативності отриманих виробниками альтернативних видів палива впродовж 2015–2018 рр. податкових пільг, зокрема з ПДВ при імпорті, необхідна інформація про динаміку кількості та вартості ввезеного устаткування, яке працює на нетрадиційних і відновлюваних джерелах енергії, а також матеріалів та комплектуючих, котрі застосовуються для виробництва такого устаткування й альтернативних видів палива, а також про дотримання умов, за яких пільга може надаватися. Така інформація у відкритому доступі відсутня. Між тим тільки на її основі можна встановити доцільність подальшого застосування цієї пільги.

Аналогічний висновок можна зробити й щодо оцінки результативності надання звільнення від ПДВ операцій постачання техніки, обладнання, устаткування, визначених ст. 7 Закону України “Про альтернативні види палива”, на території України. Для такої оцінки потрібна інформація не лише про фізичні обсяги поставленого устаткування та його впровадження у виробництво (адже якщо воно поставлено, але не застосовується, то надана пільга є марною), а й про наявні потужності з виготовлення альтернативних видів палива і ступінь їх використання. Між тим, як зазначається в Зеленій книзі, інформація щодо потужностей з виробництва біодизеля відсутня, а біоетанолу – датується 2015 р. При цьому відомо, що середній коефіцієнт використання потужностей для виробництва біоетанолу на той час становив лише 23 % [21].

Про результативність використання пільг з акцизного податку свідчить зменшення обсягів виробництва моторного біопалива з 66 тис. т у 2013 р. до 6 тис. т у 2016 р., тобто в 11 разів, із певним зростанням у 2017 р. – до 21 тис. т. Незначною (меншою від 1 %) є частка біопалива у структурі споживання моторних палив в Україні, причому більша його частина задовольняється за рахунок імпорту [21].

Як зауважують Г. С. Трипольська та С. В. Киричук, біодизель в Україні станом на 2017 р. не вироблявся через встановлення у 2014 р. однакової ставки акцизу на нього й традиційне дизпаливо. Через порівняно високу собівартість моторних біопалив це призвело до зниження прибутковості виробництва біодизеля та перепрофілювання низки підприємств на виробництво хімічної продукції зі схожими властивостями (олії для фарб) [22, с. 145].

Усе це спостерігається на тлі чималого потенціалу виробництва біопалива, на котрий вказує обсяг виробництва й експорту сировини. Зокрема, за даними Державної служби з питань безпечності харчових продуктів та захисту споживачів, у 2017/2018 маркетинговому році Україна експортувала понад 4,8 млн т олійних культур, у т. ч. 2,1 млн т ріпаку, більш ніж 2,7 млн т сої. З цього ресурсу можна було б отримати 1,6–1,9 млн т біодизеля та замінити ним 30–35 % імпортного дизеля. Для досягнення 10 % обсягу заміщення бензинів біоетанолом у ролі сировини може бути використано також близько 1,2–1,9 % пшениці й кукурудзи, експортованих у 2017/2018 маркетинговому році, при цьому вказаний обсяг зернових можна скоротити вдвічі в разі використання наявних запасів м'яси [21].

Зазначене свідчить про те, що висновок, зроблений аудитором Рахункової палати у 2015 р., згідно з котрим через умови оподаткування біодизеля й біоетанолу згортається їх виробництво, скорочуються робочі місця, про-

стояють виробничі потужності, витрачаються валютні ресурси на імпорт бензину та дизеля, залишається актуальним [20]. Це створює ризики недосягнення Україною мінімальної частки (10 %) біопалива у структурі енергетичного споживання транспортного сектору, як це передбачено Національним планом дій з відновлюваної енергетики на період до 2020 року.

Отже, пільги з акцизного податку для виробників альтернативних видів палива не виконують стимулюючої функції. Це вказує на необхідність доповнення їх стимулами, спрямованими на збільшення споживання біопалива. Виконанню цього завдання можуть сприяти такі заходи:

- зниження ставок акцизного податку на біодизель і його суміші та бензини моторні із вмістом біоетанолу. Зазначений інструмент регулювання на певних етапах широко застосовували країни ЄС, зважаючи на надану Директивою Ради 2003/96/ЄС від 27.10.2003 про реструктуризацію системи Співтовариства щодо оподаткування енергопродуктів та електроенергії можливість зменшення акцизів на біопаливо;

- встановлення обов'язкових ринкових квот на споживання біопалива (на вміст біоактивних компонентів у сумішевому паливі), що вважається інструментом формування гарантованого попиту на моторні біопалива.

Такі квоти запроваджені Законом України “Про внесення змін до деяких законів України щодо виробництва та використання моторних палив з вмістом біокомпонентів”. Згідно з цим нормативно-правовим актом, обов'язковий вміст біоетанолу в бензинах моторних, які виробляються та/або реалізуються на території України, мав становити у 2013–2015 рр. – щонайменше 5 % (об'ємних), із 2016 р. – мінімум 7 % (об'ємних) [23]. Проте через відсутність обліку та контролю за вмістом біокомпонентів у паливі моторному встановлені норми не дотримувалися й не мали впливу на виробництво біопалива, а в 2015 р. були скасовані. Однак недотримання норм не може слугувати виправданням їх скасування, тим більше що вони узгоджувалися з вимогами Директиви 2003/30/ЄС Європейського парламенту та Ради від 08.05.2003 про сприяння використанню біопалива або іншого відновлюваного палива для транспорту, якою був запроваджений орієнтовний показник частки біопалива у традиційному пальному для транспорту в 5,75 % (об'ємних), що мав бути досягнутий до 2010 р. Визначена частка, проте, не була досягнута, певною мірою тому, що цілі, окреслені на наднаціональному рівні, переважно тлумачились як орієнтовні, а не як обов'язкові вимоги для держав-членів.

Ситуація змінилася у 2009 р., із ухваленням Директиви 2009/28/ЄС про заохочення до використання енергії, виробленої з відновлюваних джерел, відповідно до котрої директиви 2001/77/ЄС і 2003/30/ЄС (*Renewable Energy Directive* – RED) спочатку зазнавали змін, а надалі скасовувалися. Директивою 2009/28/ЄС були встановлені обов'язкова загальна мета – 20 % частки енергії з відновлюваних джерел у валовому кінцевому споживанні ЄС, а також цільова частка відновлюваної енергії в розмірі 10 % для енергії, що споживається в транспортному секторі, які повинні бути досягнуті до 2020 р. Окрім того, нею закріплено критерії стійкості для біопалива, найважливішими з котрих є економія викидів парникових газів від використання біо-



палива чи біорідин порівняно з викопним паливом, яка протягом життєвого циклу не може перевищувати певний поріг, а також заборона на виготовлення кваліфікованого біопалива та біорідини із сировини, вирощеної на землях із високою цінністю біорізноманіття й великим запасом вуглецю<sup>1</sup>. Відповідність критеріям сталості в ЄС є одним із базових критеріїв відбору продукції для цілей:

- (а) вимірювання відповідності національних цілей вимогам Директиви;
- (б) вимірювання дотримання зобов'язань з відновлюваної енергії;
- (с) права на одержання фінансової підтримки для споживання біопалива та біорідин [24].

Задля досягнення встановлених Директивою 2009/28/ЄС цілей країни-члени запровадили національні зобов'язання щодо ринкових квот, а також інші інструменти державної підтримки виробництва і споживання біопалива. При цьому кілька країн почали надавати стимули для біопалива ще до 2009 р. (табл. 4).

Проте підтримку виробництва моторних біопалив Європейська комісія вважає тимчасовими заходами. У 2014 р. вона видала нові настанови, які забороняють прямі субсидії чи податкові пільги для інвестицій у нові біопаливні потужності на харчовій основі. Фіскальну підтримку для виробництва біопалива на цій основі на існуючих установках було дозволено надавати, але тільки до кінця 2020 р.

У 2015 р. Єврокомісія запропонувала поетапне обмеження використання біопалива на харчовій основі й заміну його сучасним біопаливом – целюлозним та іншими низьковуглецевими альтернативними видами палива, запровадивши 7-відсоткове обмеження на застосування біопалива, виробленого із харчових й інших наземних культур, у кінцевому споживанні енергії в транспортному секторі до 2020 р. та 0,5-відсотковий необов'язковий мандат щодо споживання целюлозного й іншого вдосконаленого біопалива, отриманого з непродовольчих сировинних ресурсів, за винятком технологій першого покоління, таких як відходи біодизельного палива [25]. На думку Єврокомісії, доцільно й далі підтримувати виробництво біопалива другого і третього покоління, оскільки, зважаючи на високу собівартість, воно не матимуть достатніх конкурентних переваг порівняно з традиційними видами палива [21]. Також підвищено вимоги із забезпечення мінімального скорочення викидів парникових газів щодо біопалив та біологічних рідин, котрі виробляються на нових установках, уведених в експлуатацію після 5 жовтня 2015 р.: вироблені біопалива й біорідини мають забезпечувати зниження викидів парникових газів щонайменше на 60 % порівняно з традиційними нафтовими паливами. Для установок, уведених в експлуатацію до вказаної дати, вироблені біопалива та біорідини повинні забезпечувати скорочення викидів парникових газів мінімум на 35 % до 31 грудня 2017 р. і щонайменше на 50 % з 1 січня 2018 р. [26].

---

<sup>1</sup> Наразі в Україні дотримання критеріїв сталості є добровільним, а відповідні сертифікаційні процедури проходять переважно експортоорієнтовані суб'єкти (виробники біомаси). Водночас у разі впровадження в нашій державі системи стимулювання виробництва й використання біопалива, такі критерії мають бути обов'язковими для виконання [21].

Таблиця 4. Заходи державної підтримки виробників біопалива в окремих країнах ЄС

Країна	Заходи політики	Період	Коментар
Фінляндія	Зобов'язання щодо використання біопалива (ринкова квота)	2011–2020 рр.	У 2011–2014 рр. ринкова квота становила 6 %, а до 2020 р. мала зрости до 20 %
	Подвійний підрахунок <sup>1</sup>	3 2011 р.	Підтримка вдосконаленого альтернативного палива
	Зниження акцизного податку за подвійне врахування біопалива	3 2012 р.	
Франція	Зобов'язання щодо біопалива (ринкова квота)	2005–2016 рр. (оновлено на річній основі)	Рівень встановленого у 2005 р. зобов'язання щороку підвищувався до 2010 р. для дизпалива та до 2009 р. для бензину. Відтоді зобов'язання щодо біопалива залишається на рівні 7 % змішування для обох видів палива. Щорічне поновлення зобов'язання створює невизначеність для інвестицій
	Подвійний підрахунок	2010–2020 рр.	У 2014 р. видано наказ, що обмежує подвійний підрахунок біопалива, виготовленого з відпрацьованої кулінарної олії, на рівні 0,35 % за вмістом енергії та з передового біоетанолу на рівні 0,25 % до квоти на біопаливо для обмеження потенційних шахрайських дій
	Цільовий показник ААФ <sup>2</sup>	2016–2023 рр.	У 2016 р. ухвалено декрет, яким закріплено цільові показники для вдосконаленого біопалива: для бензинових сумішей – 1,6 % до 2018 р. і 3,4 % до 2023 р., для дизельних сумішей – 1 % до 2018 р. та 2,3 % до 2023 р. Цільовий показник ААФ є позитивним сигналом для інвесторів
	Зниження акцизного податку	2002–2015 рр.	
Німеччина	Зобов'язання щодо біопалива (ринкова квота)	2009–2014 рр.	Необхідний рівень змішування біопалива протягом 2007–2010 рр. щороку збільшувався, залишаючись до 2014 р. на рівні 2,8 % за вмістом енергії для бензину та 4,4 % для дизельного палива
	Подвійний підрахунок	2009–2014 рр.	
	Цільова економія викидів парникових газів протягом життєвого циклу	2015–2020 рр.	У 2015 р. уряд перейшов на квоту зі скорочення викидів парникових газів, вимагаючи від постачальників палива зменшити інтенсивність таких викидів споживаної ними паливної суміші. Відповідно до цієї квоти, постачальники палива повинні були зменшити частку таких викидів у паливному балансі на 3,5 % у 2015–2016 рр., 4 % у 2017–2019 рр. і 6 % із 2020 р.
	Звільнення біопалива від акцизного податку	2002–2015 рр.	

<sup>1</sup> Директива 2009/28/ЄС дала змогу державам-членам враховувати подвійну кількість біопалива, виготовленого з непродуктивних сировинних ресурсів (із використанням технологій першого та другого покоління), для вимірювання дотримання зобов'язань з відновлюваної енергії (досягнення її цільової частки у 10 %). Цей захід має на меті створити конкурентні переваги для сировинних ресурсів, котрі, як передбачається, забезпечують більшу економію викидів парникових газів, ніж біопаливо на харчовій основі.

<sup>2</sup> Удосконалене альтернативне паливо, виготовлене з використанням непродуктивних сировинних ресурсів та нових технологій, що забезпечують більшу економію викидів парникових газів.

Країна	Заходи політики	Період	Коментар
Італія	Зобов'язання щодо біопалива (ринкова квота)	2006–2020 рр.	Уряд запровадив зобов'язання щодо біопалива у 2006 р., вимагаючи забезпечення мінімальної частки останнього в транспортному паливі на рівні 4,5 % за енергоємністю на 2012–2014 рр. Це зобов'язання було продовжено на 2015 р. і наступні роки та передбачало щорічне підвищення цільових показників змішування до рівня 10 % у 2020 р. Указом 2014 р. також було введено зобов'язання щодо змішування для ААФ на рівні 1,2 % у 2018 р., яке було збільшено до 1,6 % у 2020 р. і 2 % у 2022 р. та залишено на зазначеному рівні (2 %) після вказаного терміну
	Подвійний підрахунок	2012–2020 рр.	
	Цільові показники щодо ААФ	2018–2022 рр.	
	Урядова угода із закупівлі продукції (Government offtake agreement)* для ААФ	2013 і 2014 рр.	Урядова угода із закупівлі продукції для цілей виробництва ААФ у рамках встановлених цільових показників, укладена з приватною бізнес-групою "Gruppo Mossi Ghisolfi", забезпечила інвестиційну безпеку та відіграла важливу роль у підтримці побудови в країні біопереробних заводів другого покоління
	Зниження акцизного податку	2007–2010 рр.	
Нідерланди	Зниження акцизного податку	2006–2007 рр.	Звільнення від акцизу 2 % суміші біопалива, призначене для покриття різниці у виробничих витратах на нього порівняно з нафтою. Ця податкова пільга діяла тільки протягом року
	Зобов'язання щодо використання біопалива (ринкова квота)	2007–2020 рр.	У 2007 р. пільга з акцизного податку була замінена на 2-відсоткову квоту зі змішування біопалива за вмістом енергії для постачальників палива. Ця квота щороку збільшується до рівня 10 % змішування у 2020 р.
	Подвійний підрахунок	2009–2020 рр.	
	Амортизація інвестицій	з 2012 р.	Інвестиційний варіант амортизації стосується лише дистриб'юторів палива
Швеція	Зобов'язання щодо використання біопалива (ринкова квота)		На відміну від багатьох інших країн – членів ЄС, Швеція не запровадила вимоги щодо змішування біопалива. Натомість його просуванню сприяє використання податкових звільнень, а також вимога, щоб заправні станції певного розміру пропонували принаймні один тип відновлюваного палива. Оскільки цільового біопалива немає, країна не застосовує подвійного підрахунку
	Зниження акцизного податку	з 2007 р.	До 2013 р. Швеція звільняла всі суміші біопалива від податку на енергію та податку на CO <sub>2</sub> . З 2013 р. запроваджено енергетичний податок на суміші з низьким вмістом біопалива (щонайбільше 5 % за обсягом) як наслідок надмірної компенсації виробникам біопалива першого покоління. У 2015 р. цей податок застосовувався до всіх сумішей, що містили до 10 % етанолу та 7 % біодизеля за обсягом. Станом на 2016 р. схема оподаткування така: - зниження податку на енергію на 74 % для сумішей із низьким вмістом етанолу (E10); - зменшення податку на енергію на 8 % застосовується до сумішей біодизеля (B7);

Закінчення табл. 4

Країна	Заходи політики	Період	Коментар
			- зниження податку на енергію на 50 % для сумішей із високим вмістом біодизеля; - зменшення податку на енергію на 73 % для сумішей із високим вмістом біоетанолу (E85); - 100-відсоткове звільнення від податку на енергію для гідрогенізованих рослинних і тваринних олій та жирів (HVO)
Велико-британія	Зобов'язання щодо використання біопалива (ринкова квота)	з 2007 р.	У 2007 р. уряд запровадив зобов'язання з відновлюваного транспортного палива, вимагаючи від постачальників змішувати 2,5 % біопалива в транспортному паливі у 2008–2009 рр., щорічно збільшуючи цю частку до рівня 4,75 % у 2013–2014 рр.; відтоді мандат залишався незмінним
	Подвійний підрахунок	з 2011 р.	
	Зниження акцизного податку	До 2010 р. на всі види біопалива, до 2012 р. на біодизель із відпрацьованої кулінарної олії	

\* Offtake agreement – угода про закупівлю частини продукції добувної або енергетичної компанії, яка ще має бути вироблена в межах певного проекту, що забезпечує його самофінансування. Часто офтейк-угода передбачає умову “бери або плати”, котра означає, що покупець зобов'язаний оплачувати товар на регулярній основі, навіть якщо не має потреби в товарі або можливості його отримати, коли відмова від товару не передбачає відмови від його оплати.

Складено за: Bitnere K., Searle S. Effective policy design for promoting investment in advanced alternative fuels / International Council on Clean Transportation. 2017. URL: [https://theicct.org/sites/default/files/publications/Advanced-alternative-fuels\\_ICCT-white-paper\\_21092017\\_vF.pdf](https://theicct.org/sites/default/files/publications/Advanced-alternative-fuels_ICCT-white-paper_21092017_vF.pdf).

Підсумовуючи викладене, варто зауважити, що інструменти державної підтримки виробників біопалива, які застосовуються в Україні, істотно відрізняються від використовуваних у ЄС та є малоефективними, про що свідчить низька частка (менш ніж 1 %) біопалива у структурі споживання моторних палив.

І далі надається звільнення від ПДВ під час імпорту матеріалів, сировини, устаткування й комплектуючих для виробництва альтернативних видів палива або енергії з відновлюваних джерел, незважаючи на відсутність інформації про наявні потужності для такого виробництва та їх завантаженості (використання), а також про суму наданих пільг та обсяг і вартість увезеного устаткування з їх використанням.

Застосовуються пільги з акцизного податку, зокрема нульова ставка на спирт із біоетанолу, котрий використовується у виробництві біопалива та бензинів моторних сумішевих із вмістом біоетанолу, проте їх сума й кількість суб'єктів господарювання, що послуговувалися пільгами, мають тенденцію до зменшення, а в 2019 р. були відсутні взагалі. Водночас кінцевий продукт – моторне паливо із вмістом біоетанолу та біодизель – є підакцизними товарами, ставки на які зростають, що призводить до збільшення їх вартості для кінцевого споживача, не стимулюючи попит, а отже, й виробництво.

В нашій державі наразі відсутні інструменти, спрямовані на регулювання обсягу ринку (квоти на вміст біоактивних компонентів у сумішевому паливі та стандарти якості моторних палив), котрі мали б стимулювати нарощування обсягів використання нетрадиційних видів палива.

На відміну від країн ЄС, в Україні відсутня система контролю за дотриманням критеріїв сталості, внаслідок чого споживання біопалива не гарантує позитивний вплив на навколишнє природне середовище.

Хоча в Національному плані дій з відновлюваної енергетики на період до 2020 року вказано очікувану частку біопалива, яке повинне вироблятися з відходів, залишків, нехарчової целюлози та лінгоцелюлозного матеріалу в транспортному секторі, визначити ступінь її досягнення не уявляється можливим через відсутність статистичної інформації про виробництво такого біопалива.

### Список використаних джерел

1. *Bolnick B.* Effectiveness and Economic Impact of Tax Incentives in the SADC Region. 2004. February. URL: [https://www.nathaninc.com/wp-content/uploads/2017/10/Effectiveness\\_and\\_Economic\\_Impact\\_of\\_Tax\\_Incentives\\_in\\_the\\_SADC\\_Region.pdf](https://www.nathaninc.com/wp-content/uploads/2017/10/Effectiveness_and_Economic_Impact_of_Tax_Incentives_in_the_SADC_Region.pdf).
2. *Busom I.* An Empirical Evaluation of the Effects of R&D Subsidies, University of California. *Burch Working Paper*. 1999. No. B99-05. URL: <https://doi.org/10.2139/ssrn.170561>.
3. *Gonzalez X., Jaumandreu J., Pazo C.* Barriers to Innovation and Subsidy Effectiveness. *RAND Journal of Economics*. 2005. Vol. 36, No. 4. P. 930–950. URL: [https://www.researchgate.net/publication/24049332\\_Barriers\\_to\\_Innovation\\_and\\_Subsidy\\_Effectiveness](https://www.researchgate.net/publication/24049332_Barriers_to_Innovation_and_Subsidy_Effectiveness).
4. *Roca J.* Evaluation of the Effectiveness and Efficiency of Tax Benefits. *Discussion Paper*. 2010. No. IDB-DP-136. URL: <https://publications.iadb.org/publications/english/document/Evaluation-of-the-Effectiveness-and-Efficiency-of-Tax-Benefits.pdf>.
5. *Hall B. H., Van Reenen J.* Fiscal Incentives for R&D: A New Review of the Evidence. *Research Policy*. 2000. No. 29. P. 449–469. URL: [https://doi.org/10.1016/S0048-7333\(99\)00085-2](https://doi.org/10.1016/S0048-7333(99)00085-2).
6. Про внесення змін до деяких законів України щодо державної підтримки літакобудівної промисловості в Україні : закон України від 20.01.2010 № 1814-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1814-17/ed20100120#Text>.
7. Про внесення змін до розділу XX “Перехідні положення” Податкового кодексу України (щодо підтримки літакобудівної галузі) : пояснювальна записка до проекту Закону України. URL: <https://ips.ligazakon.net/document/jh2o100i?an=10>.
8. Звіт про результати аналізу ефективності застосування суб'єктами господарювання податкових пільг та їх вплив на розвиток літакобудування : затв. рішенням Рахункової палати від 28.05.2019 № 12-3. URL: [https://rp.gov.ua/upload-files/Activity/Collegium/2019/12-3\\_2019/Zvit\\_12-3\\_2019.pdf](https://rp.gov.ua/upload-files/Activity/Collegium/2019/12-3_2019/Zvit_12-3_2019.pdf).
9. Порядок здійснення контролю за використанням вивільнених коштів підприємств – суб'єктів літакобудування, на які поширюється дія норм статті 2 Закону України “Про розвиток літакобудівної промисловості” : затв. постановою Кабінету Міністрів України від 07.06.2017 № 476. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/476-2017-%D0%BF#Text>.
10. Виробництво промислової продукції за видами у 2013–2019 рр. / Державна служба статистики України. URL: [http://www.ukrstat.gov.ua/operativ/operativ2016/pr/vr\\_rea\\_ovpp/vr\\_rea\\_ovpp\\_u/arh\\_vppv\\_u.html](http://www.ukrstat.gov.ua/operativ/operativ2016/pr/vr_rea_ovpp/vr_rea_ovpp_u/arh_vppv_u.html).

11. *Бондарчук В.* Хроніка пікіруючої галузі, або Як Україна втрачає літакобудування. *Економічна правда*. 2018. 21 серп. URL: <https://www.epravda.com.ua/publications/2018/08/21/639792/>.
12. *Thompson L.* European Aircraft Subsidies. A Study of Unfair Trade Practices. 2010. URL: <https://www.lexingtoninstitute.org/wp-content/uploads/EuropeanSubsidiesBrochureFinal.pdf>.
13. Senate Bill Report SB 5952. 2013. November 8. URL: <http://lawfilesexet.leg.wa.gov/biennium/2013-14/Htm/Bill%20Reports/Senate/5952%20SBA%20WM%2013%20E3.htm?q=20201202032557>.
14. *Greene M., Munn J., Sanger T.* Many tax incentives serve growing aviation industry. *Journal of Business*. 2014. June 19. URL: <https://www.spokanejournal.com/up-close/many-tax-incentives-serve-growing-aviation-industry/>.
15. *Brown M.* WTO Panel Finds That US Tax Incentives For Aircraft Constitute Prohibited Subsidies. 2016. December 7. URL: <https://www.mayerbrown.com/-/media/files/perspectives-events/publications/2016/12/wto-panel-finds-that-us-tax-incentives-for-aircraft/files/get-the-full-report/fileattachment/161206-update-ggt.pdf>.
16. Авіаційна промисловість України – на брющому польоті. *Defense Express*. 2019. 16 груд. URL: [https://defence-ua.com/weapon\\_and\\_tech/aviatsijna\\_promislovist\\_ukrajini\\_na\\_brijuchomu\\_poloti-250.html](https://defence-ua.com/weapon_and_tech/aviatsijna_promislovist_ukrajini_na_brijuchomu_poloti-250.html).
17. Про внесення змін до деяких законодавчих актів України щодо стимулювання заходів з енергозбереження : закон України від 16.03.2007 № 760-V. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/760-16/ed20070316#Text>.
18. Інформація про хід виконання Плану заходів щодо реалізації Стратегії розвитку системи управління державними фінансами (за IV кв. 2014 р.).
19. Національний план дій з відновлюваної енергетики на період до 2020 року : затв. розпорядженням Кабінету Міністрів України від 01.10.2014 № 902-р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/902-2014-%D1%80#Text>.
20. Про результати аналізу стану адміністрування податкових пільг, наданих суб'єктам господарювання, які здійснюють діяльність у сфері виробництва альтернативних видів палива, та їх впливу на надходження до державного бюджету : рішення Рахункової палати від 22.09.2015 № 5-3. URL: [http://old.ac-rada.gov.ua/doccatalog/document/16746736/R\\_RP\\_5-3.pdf;jsessionid=64EF34D459D304AC8276EDEF69C42B1F](http://old.ac-rada.gov.ua/doccatalog/document/16746736/R_RP_5-3.pdf;jsessionid=64EF34D459D304AC8276EDEF69C42B1F).
21. Зелена книга. Регулювання виробництва рідких моторних біопалив / Офіс ефективного регулювання. 2019. URL: <https://saf.org.ua/wp-content/uploads/2019/06/regulation-of-production-of-liquid-motor-biofuels-2019.pdf>.
22. *Трипольська Г. С., Киристюк С. В.* Розвиток біоенергетики України в контексті орієнтирів ЄС. *Економіка і прогнозування*. 2018. № 3. С. 138–159. URL: <https://doi.org/10.15407/eip2018.03.138>.
23. Про внесення змін до деяких законів України щодо виробництва та використання моторних палив з вмістом біокомпонентів : закон України від 19.06.2012 № 4970-VI. URL: [http://search.ligazakon.ua/l\\_doc2.nsf/link1/T124970.html](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/T124970.html).
24. Directive 2009/28/EC of the European Parliament and of the Council of 23 April 2009 on the promotion of the use of energy from renewable sources and amending and subsequently repealing Directives 2001/77/EC and 2003/30/EC. URL: <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/PDF/?uri=CELEX:32009L0028&from=EN>.
25. *Bitnere K., Searle S.* Effective policy design for promoting investment in advanced alternative fuels / International Council on Clean Transportation. 2017. URL: [https://theicct.org/sites/default/files/publications/Advanced-alternative-fuels\\_ICCT-white-paper\\_21092017\\_vF.pdf](https://theicct.org/sites/default/files/publications/Advanced-alternative-fuels_ICCT-white-paper_21092017_vF.pdf).

26. Directive (EU) 2015/1513 of the European Parliament and of the Council of 9 September 2015 amending Directive 98/70/EC relating to the quality of petrol and diesel fuels and amending Directive 2009/28/EC on the promotion of the use of energy from renewable sources. URL: <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/PDF/?uri=CELEX:32015L1513&from=EN>.

### References

1. Bolnick, B. (2004, February). *Effectiveness and Economic Impact of Tax Incentives in the SADC Region*. Retrieved from [https://www.nathaninc.com/wp-content/uploads/2017/10/Effectiveness\\_and\\_Economic\\_Impact\\_of\\_Tax\\_Incentives\\_in\\_the\\_SADC\\_Region.pdf](https://www.nathaninc.com/wp-content/uploads/2017/10/Effectiveness_and_Economic_Impact_of_Tax_Incentives_in_the_SADC_Region.pdf).
2. Busom, I. (1999). An Empirical Evaluation of the Effects of R&D Subsidies, University of California. *Burch Working Paper*, B99-05. DOI: 10.2139/ssrn.170561.
3. Gonzalez, X., Jaumandreu, J., & Pazo, C. (2005). Barriers to Innovation and Subsidy Effectiveness. *RAND Journal of Economics*, 36 (4), 930–950. Retrieved from [https://www.researchgate.net/publication/24049332\\_Barriers\\_to\\_Innovation\\_and\\_Subsidy\\_Effectiveness](https://www.researchgate.net/publication/24049332_Barriers_to_Innovation_and_Subsidy_Effectiveness).
4. Roca, J. (2010). Evaluation of the Effectiveness and Efficiency of Tax Benefits. *Discussion Paper*, IDB-DP-136. Retrieved from <https://publications.iadb.org/publications/english/document/Evaluation-of-the-Effectiveness-and-Efficiency-of-Tax-Benefits.pdf>.
5. Hall, B. H., & Van Reenen, J. (2000). Fiscal Incentives for R&D: A New Review of the Evidence. *Research Policy*, 29, 449–469. DOI: 10.1016/S0048-7333(99)00085-2.
6. Verkhovna Rada of Ukraine. (2010). *On amendments to some laws of Ukraine on state support of the aircraft industry in Ukraine* (Act No. 1814-VI, January 20). Retrieved from <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1814-17/ed20100120#Text> [in Ukrainian].
7. Verkhovna Rada of Ukraine. (2016). *On Amendments to Section XX "Transitional Provisions" of the Tax Code of Ukraine (on Support of the Aircraft Industry)* (Explanatory Note to the Draft Law of Ukraine). Retrieved from <https://ips.ligazakon.net/document/jh2o100i?an=10> [in Ukrainian].
8. Accounting Chamber. (2019). *Report on the results of the analysis of the effectiveness of the application of tax benefits by business entities and their impact on the development of aircraft construction* (Decision No. 12-3, May 28). Retrieved from [https://rp.gov.ua/upload-files/Activity/Collegium/2019/12-3\\_2019/Zvit\\_12-3\\_2019.pdf](https://rp.gov.ua/upload-files/Activity/Collegium/2019/12-3_2019/Zvit_12-3_2019.pdf) [in Ukrainian].
9. Cabinet of Ministers of Ukraine. (2017). *The procedure for monitoring the use of released funds of enterprises - aircraft manufacturers, which are subject to the provisions of Article 2 of the Law of Ukraine "On the development of the aircraft industry"* (Decree No. 476, June 7). Retrieved from <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/476-2017-%D0%BF#Text> [in Ukrainian].
10. State Statistics Service of Ukraine. (n. d.). *Production of industrial products by type in 2013–2019*. Retrieved from [http://www.ukrstat.gov.ua/operativ/operativ2016/pr/vr\\_rea\\_ovpp/vr\\_rea\\_ovpp\\_u/arh\\_vppv\\_u.html](http://www.ukrstat.gov.ua/operativ/operativ2016/pr/vr_rea_ovpp/vr_rea_ovpp_u/arh_vppv_u.html) [in Ukrainian].
11. Bondarchuk, V. (2018, August 21). Chronicle of the diving industry, or how Ukraine is losing aircraft construction. *Economic truth*. Retrieved from <https://www.epravda.com.ua/publications/2018/08/21/639792/> [in Ukrainian].
12. Thompson, L. (2010). *European Aircraft Subsidies. A Study of Unfair Trade Practices*. Retrieved from <https://www.lexingtoninstitute.org/wp-content/uploads/EuropeanSubsidiesBrochureFinal.pdf>.
13. Senate Bill Report SB 5952. (2013, November 8). Retrieved from <http://lawfilesex.leg.wa.gov/biennium/2013-14/Htm/Bill%20Reports/Senate/5952%20SBA%20WM%2013%20E3.htm?q=20201202032557>.

14. Greene, M., Munn, J., & Sanger, T. (2014, June 19). Many tax incentives serve growing aviation industry. *Journal of Business*. Retrieved from <https://www.spokanejournal.com/up-close/many-tax-incentives-serve-growing-aviation-industry/>.
15. Brown, M. (2016, December 7). *WTO Panel Finds That US Tax Incentives For Aircraft Constitute Prohibited Subsidies*. Retrieved from <https://www.mayerbrown.com/-/media/files/perspectives-events/publications/2016/12/wto-panel-finds-that-us-tax-incentives-for-aircraft/files/get-the-full-report/fileattachment/161206-update-ggt.pdf>.
16. Defense Express. (2019, December 16). *The aviation industry of Ukraine is on a shaving flight*. Retrieved from [https://defence-ua.com/weapon\\_and\\_tech/aviatsijna\\_promislovist\\_ukrajini\\_na\\_brijuchomu\\_poloti-250.html](https://defence-ua.com/weapon_and_tech/aviatsijna_promislovist_ukrajini_na_brijuchomu_poloti-250.html) [in Ukrainian].
17. Verkhovna Rada of Ukraine. (2007). *About modification of some legislative acts of Ukraine concerning stimulation of measures on energy saving* (Act No. 760-V, March 16). Retrieved from <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/760-16/ed20070316#Text> [in Ukrainian].
18. Information on the progress of the Action Plan for the implementation of the Strategy for the development of the public financial management system (for the fourth quarter of 2014) (n. d.). [in Ukrainian].
19. Cabinet of Ministers of Ukraine. (2014). *National Renewable Energy Action Plan until 2020* (Decree No. 902-r, October 1). Retrieved from <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/902-2014-%D1%80#Text> [in Ukrainian].
20. Accounting Chamber. (2015). *On the results of the analysis of the state of administration of tax benefits provided to economic entities engaged in the production of alternative fuels, and their impact on revenues to the state budget* (Decision No. 5-3, September 22). Retrieved from [http://old.ac-rada.gov.ua/doccatalog/document/16746736/R\\_RP\\_5-3.pdf;jsessionid=64EF34D459D304AC8276EDEF69C42B1F](http://old.ac-rada.gov.ua/doccatalog/document/16746736/R_RP_5-3.pdf;jsessionid=64EF34D459D304AC8276EDEF69C42B1F) [in Ukrainian].
21. Office of effective regulation. (2019). *Green Paper. Regulation of production of liquid motor biofuels*. Retrieved from <https://saf.org.ua/wp-content/uploads/2019/06/regulation-of-production-of-liquid-motor-biofuels-2019.pdf> [in Ukrainian].
22. Trypolska, G., & Kyrzyziuk, S. (2018). Development of Ukraine's bioenergy sector in the context of the EU guidelines. *Economy and Forecasting*, 3, 138–159. DOI: 10.15407/eip2018.03.138 [in Ukrainian].
23. Verkhovna Rada of Ukraine. (2012). *On amendments to some laws of Ukraine on the production and use of motor fuels containing biocomponents* (Act No. 4970-VI, June 19). Retrieved from [http://search.ligazakon.ua/l\\_doc2.nsf/link1/T124970.html](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/T124970.html) [in Ukrainian].
24. European Parliament, & EU Council. (2009, April 23). *Directive 2009/28/EC on the promotion of the use of energy from renewable sources and amending and subsequently repealing Directives 2001/77/EC and 2003/30/EC*. Retrieved from <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/PDF/?uri=CELEX:32009L0028&from=EN>.
25. Bitnere, K., & Searle, S. (2017). *Effective policy design for promoting investment in advanced alternative fuels*. Retrieved from [https://theicct.org/sites/default/files/publications/Advanced-alternative-fuels\\_ICCT-white-paper\\_21092017\\_vF.pdf](https://theicct.org/sites/default/files/publications/Advanced-alternative-fuels_ICCT-white-paper_21092017_vF.pdf).
26. European Parliament, & EU Council. (2015, September 9). *Directive (EU) 2015/1513 amending Directive 98/70/EC relating to the quality of petrol and diesel fuels and amending Directive 2009/28/EC on the promotion of the use of energy from renewable sources*. Retrieved from <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/PDF/?uri=CELEX:32015L1513&from=EN>.