

**Михальченко О. А.**

*кандидат економічних наук, доцент,  
професор кафедри публічного управління та адміністрування  
Національного авіаційного університету*

**Mykhalchenko Oleksii**

*Candidate of Economic Sciences, Associate Professor,  
Professor at the Department of Public  
Management and Administration  
National Aviation University*

## ПОДАТКОВЕ РЕГУЛЮВАННЯ І СТИМУЛЮВАННЯ РОЗВИТКУ АВІАЦІЙНО-КОСМІЧНОГО КОМПЛЕКСУ НАЦІОНАЛЬНОЇ ЕКОНОМІКИ

**Анотація.** У статті узагальнено інституціональні особливості оподаткування авіаційно-космічного комплексу у розрізі окремих підгалузей і видів економічної діяльності. Визначено принципи побудови податкової системи для суб'єктів літакобудування, зміст їх пільг з ПДВ, податку на прибуток підприємств, земельного податку. Формалізовано податкову систему для авіаційних транспортних підприємств, яка містить пільги з ПДВ, акцизів на бензини авіаційні та паливо для реактивних двигунів тощо. Систематизовано досвід податкового стимулювання реалізації інфраструктурно-транспортного національного проєкту «Повітряний експрес». Обґрунтовано напрями удосконалення оподаткування авіаційно-космічного комплексу в частині: зрівняння податкового статусу суб'єктів літакобудування і виробників космічної техніки, застосування зниженої ставки ПДВ для усього спектра внутрішніх авіаційних перевезень, зміни принципів державного фінансового контролю податкових пільг.

**Ключові слова:** податкове регулювання, стимулювання, розвиток, авіаційно-космічний комплекс, національна економіка.

**Вступ та постановка проблеми.** Серед економічних методів державного регулювання розвитку національної економіки та її окремих галузей важливу роль відіграють податкові. Будучи дієвим інструментом державного управління, податки опосередковують процеси розподілу та перерозподілу ВВП в соціальному, територіальному та галузевому аспектах. Виконання податковою системою фіскальної функції має бути урівноважено із регулюючою і стимулюючою функціями. Завдяки ефективній дії податків нівелюються вади ринкових механізмів, коригується розміщення ресурсів і суспільних благ, активізується ділова та інвестиційна активність, мотивуються наймані працівники та підприємці, забезпечується зайнятість населення, стабілізується ринкова кон'юнктура. Система оподаткування, встановлена державою, є зовнішнім фактором, впливаючим на ефективність економічної діяльності підприємства. Науково обґрунтований підхід до вибору її найкращої форми (загальної чи спрощеної) дозволяє платникам податків оптимізувати їх розмір, а державі – збільшити податкові надходження до бюджету.

Елементи податків, абсолютна величина та відносний рівень податкового навантаження мають визначатися державою з урахуванням інституціональних особливостей окремих видів економічної діяльності. До складу авіаційного комплексу України входять підприємства авіа- і ракетобудування, авіаційного транспорту, аеропорти та інші інфраструктурні об'єкти, установи, що здійснюють НДДКР (науково-дослідні та дослідно-конструкторські роботи) тощо. Вони істотно різняться умовами і формами створення доданої вартості, проте їх загальними ознаками є: стратегічне значення для розвитку національної економіки, висока технологічність, зовнішньоекономічна орієнтація діяльності. Тому податкове регулювання авіаційного комплексу має здійснюватися, виходячи зі стимулювання його поступального розвитку для забезпечення обороноздатності країни, імпортозаміщення повітряних транспортних суден, стійкості внутрішнього і зовніш-

нього транспортного авіаційного сполучення, зростання валютної виручки від експорту продукції авіабудування та транспортних послуг.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Питання оподаткування авіаційного комплексу національної економіки досліджуються багатьма вченими. Павлова Н. В. опрацьовує проблему податкового регулювання підприємств авіабудівної галузі як стратегічно важливої, базової у структурі національної економіки, що реалізує пріоритетні напрями інноваційної діяльності у сфері ракетно- та авіабудування [1, с. 117]. Безверхий К. пропонує розраховувати податкове навантаження підприємства авіабудівної галузі на основі загального коефіцієнту, що включає в себе всі податки, єдиний соціальний внесок та інші платежі [2, с. 41]. Ліхоносовою Г. С., Перепелицею Ю. Г. проведено оцінювання впливу податкового навантаження на фінансову стійкість підприємства аерокосмічної галузі, що передбачає поетапний розрахунок інтегрального показника фінансової стійкості, показника податкового навантаження та їх зіставлення на основі комплексного кореляційно-регресійного аналізу, що дозволяє отримувати більш обґрунтовані оцінки податкової політики держави [3, с. 52]. Гайдаржийська О. М., Жам О. Ю., Лункіна І. Ю. зазначають, що найбільш важливе значення з точки зору формування податкового навантаження авіапідприємства є: податок на прибуток, ПДВ, єдиний соціальний внесок тощо. Особливий акцент автори роблять на податок на прибуток, що визначає виробничі можливості авіапідприємства, напрями його розвитку та політику відтворення [4, с. 48]. Остапенко О. М. опікується проблемами становлення податкового менеджменту в системі управління авіаційним підприємством [5, с. 49]. Автор визначає його найважливішою складовою фінансового планування на авіаційному підприємстві, практичною діяльністю суб'єктів податкових відносин щодо управління податковими потоками за допомогою ринкових форм і методів із метою зміцнення фінансів та зростання доходів суб'єктів

управління. Відзначаючи подвійну сутність податкового менеджменту як процесу ухвалення ефективного управлінського рішення та як систему управління, автор вбачає можливість його удосконалення із впровадженням ефективною системи управління; залученням кваліфікованих кадрів та фінансових ресурсів для економічного розвитку підприємства. Податкове регулювання екологічності розвитку підприємств авіаційного транспорту знаходиться у полі зору Жук П. В. [6, с. 147]. Воно засновано на принципі «забруднювач платить», який у державах-членах ЄС демонструє високу ефективність. Автор зазначає, що в Україні слід значно посилити екологічну роль системи оподаткування, збільшивши ставки екологічних податків з одночасним корегуванням інших видів оподаткування для уникнення додаткового фіскального тиску на авіапідприємства. Високо оцінюючи науковий доробок зазначених авторів, слід визнати, що бракує системного погляду на оподаткування авіаційного комплексу України з огляду на його багатогалузевий склад.

**Мета статті.** Розробка рекомендацій із активізації стимулюючих ефектів податкового регулювання авіаційного комплексу України.

**Результати дослідження.** Законом України «Про розвиток літакобудівної промисловості» [7] літакобудування визнано пріоритетною галуззю національної економіки України, а НДДКР по створенню нової авіаційної техніки віднесено до категорії критичних технологій. Відповідно до статті 2 державна підтримка надається ліцензованим і сертифікованим суб'єктам господарювання, що розробляють, виробляють, ремонтують, переобладнують, модифікують, або здійснюють технічне обслуговування авіаційної техніки та авіаційних двигунів за умови відповідності хоча б двом із трьох визначених критеріїв: 1) розробка, виробництво, ремонт авіаційної техніки та авіаційних двигунів; 2) виконання державного або оборонного замовлення; 3) реалізація міжнародних контрактів.

Перелік суб'єктів літакобудування, щодо яких запроваджено тимчасові заходи державної підтримки, затверджено Постановою Кабінету Міністрів України від 09.06.2010 № 405 [8]. До нього входять 43 суб'єкта господарювання, у т.ч.: 24 державні підприємства, 8 Товариств з обмеженою відповідальністю: «Вінницький авіаційний завод», «Гідробест» (Київська область), «Маркет-Матс» (Львівська область), Науково-виробниче об'єднання «Авіа» та «Хелітрейнінг Україна» (Полтавська область), «Інспекпром» (Чернігівська область), 6 Публічних акціонерних товариств: «Мотор Січ» та його Запорізький машинобудівний завод ім. В.І. Омельченка (Запорізька область), «Київський завод «Радар», «Науково-технічний комплекс «Електронприлад», «Меридіан» ім. С.П. Корольова, «Науково-виробниче об'єднання «Київський завод автоматики» (м. Київ), «Вовчанський агрегатний завод» (Харківська область), 4 Приватних акціонерних товариств: «Дніпропетровський агрегатний завод» (Дніпропетровська область), «Первомайський механічний завод» (Луганська область), «Авіаконтроль» та «ФЕД» (Харківська область), а також Державна акціонерна холдингова компанія «Артем» (м. Київ).

Зазначені суб'єкти господарювання користуються податковими пільгами держави, визначеними у розділі XX «Перехідні положення» Податкового Кодексу України (ПКУ) [9]. Перша пільга пов'язана з ПДВ (податком на додану вартість). Відповідно до п. 4<sup>-1</sup>, тимчасово, до 01.01.2025, вони звільняються від оподаткування ПДВ по операціях з: 1) ввезення на митну територію України в митному режимі імпорту товарів (крім підакцизних), що використовуються для потреб літакобудівної промисло-

вості, якщо вони є звільненими від оподаткування ввізним митом; 2) постачання на митній території України результатів НДДКР, які виконуються для потреб літакобудівної промисловості. У встановлений період операції з продажу продукції (послуг), виробленої суб'єктами літакобудування за рахунок коштів Державного бюджету України, оподатковуються ПДВ за нульовою ставкою. При від'ємному значенні сум ПДВ по зазначених підприємствах відшкодування з бюджету здійснюється у податковому періоді, наступному за звітним періодом, у якому виникло від'ємне сальдо податку в порядку і строки, передбачені статтею 200 ПКУ. Друга пільга пов'язана з податком на прибуток. Тимчасово, до 01.01.2025, суб'єкти літакобудування відповідно до п. 41 ПКУ звільняються від оподаткування цим податком. Вивільнені кошти мають бути використані на фінансування НДДКР з літакобудування, створення чи переоснащення матеріально-технічної бази, збільшення обсягу виробництва, запровадження новітніх технологій. Термін «вивільнені кошти» означає суму податку на прибуток, не сплачену до державного бюджету України через застосування пільги, яка залишається у розпорядженні платника податку і має чітке призначення за напрямками, визначеними ПКУ. Цільове використання податкової пільги контролюється органами Державної фіскальної служби і Міністерством з питань стратегічних галузей промисловості України відповідно до порядку, затвердженого Постановою Кабінету Міністрів України від 07.06.2017 № 476 [10]. Контрольні заходи здійснюються періодично, а об'єктом контролю є окреме визначення суб'єктами літакобудування прибутку за наступними видами діяльності за кодами ДК 009:2010, на рівні класів 26.51 – Виробництво інструментів і обладнання для вимірювання, дослідження та навігації, 26.70 – Виробництво оптичних приладів і фотографічного устаткування, 30.30 – Виробництво повітряних і космічних літальних апаратів, супутнього устаткування, 51.21 – Вантажний авіаційний транспорт, 71.12 – Діяльність у сфері інжинірингу, геології та геодезії, надання послуг технічного консультування в цих сферах, 71.20 – Технічні випробування та дослідження, 72.19 – Дослідження й експериментальні розробки у сфері інших природничих і технічних наук та 85.59 – Інші види освіти, н.в.і.у. Суми вивільнених коштів відображаються в бухгалтерському обліку суб'єктів літакобудування в установленому порядку на окремому рахунку «Цільове фінансування і цільові надходження». Не використані вивільнені кошти не можуть бути перенесені на інші податкові періоди, зараховані в рахунок майбутніх платежів з податків та зборів або відшкодовані з бюджету. На їх суму суб'єкт літакобудування зобов'язаний збільшити податкове зобов'язання з податку на прибуток.

Пільгами з ПДВ, аналогічними для суб'єктів літакобудування, тимчасово, до 01.01.2023, користувалися суб'єкти космічної діяльності – резиденти України, на яких поширюється дія Закону України «Про космічну діяльність» [11]. Від оподаткування ПДВ звільнялися операції: з імпорту товарів для забезпечення виробництва космічної техніки (включаючи агрегати, системи та їх комплектуючі для космічних комплексів, космічних ракет-носіїв, космічних апаратів та наземних сегментів космічних систем) для реалізації міжнародних договорів; постачання на митній території України результатів НДДКР, які виконуються для потреб космічної діяльності.

Відповідно до Підрозділу 6 ПКУ «Особливості справляння плати за землю», до 1 січня 2025 року звільняються від сплати земельного податку суб'єкти літакобудування, що підпадають під дію норм статті 2 Закону України «Про

розвиток літакобудівної промисловості» і здійснюють розробку та/або виготовлення з кінцевим складанням літальних апаратів та двигунів до них, крім земельних ділянок, на яких розташовані об'єкти соціального, торговельного, сільськогосподарського призначення та непромислового будівництва. Аналогічну пільгу зі звільнення від сплати земельного податку за земельні ділянки виробничого призначення згідно з переліком, затвердженим Кабінетом Міністрів України, до 01.01.2023 мали резиденти – суб'єкти космічної діяльності, які реалізували міжнародні договори (угоди) України щодо створення космічної техніки. До 01.01.2018 вони були звільнені від сплати податку на майно, відмінне від земельної ділянки.

Надалі розглянемо особливості оподаткування операцій авіаційних перевезень. Відповідно до п. 7 статті 7 Закону України «Про страхування», авіаційне страхування цивільної авіації відноситься до обов'язкових видів страхування [12]. Пункт 141.4 ПКУ визначає особливості оподаткування нерезидентів. Відповідно до п. 141.4.5 страховики або інші резиденти у межах договорів страхування або перестрахування ризиків, сплачують податок на прибуток за договорами страхування пасажирських перевезень цивільної авіації – за ставкою 0%.

Відповідно до п. 81 ПКУ тимчасово, до 31.12.2024, за ставкою ПДВ у розмірі 7% оподатковуються операції з надання послуг повітряного транспорту щодо внутрішнього перевезення пасажирів та багажу за кодами Державного класифікатора продукції та послуг ДК 016:2010 (51.10.11 – Послуги повітряного транспорту щодо внутрішнього перевезення пасажирів за розкладом, 51.10.12 – Послуги повітряного транспорту щодо внутрішнього перевезення пасажирів, крім екскурсійної призначеності, поза розкладом).

Відповідно до п. 185.1 ПКУ, постачання послуг з міжнародних перевезень пасажирів і багажу авіаційним транспортом є об'єктом оподаткування ПДВ. Згідно із п. 195.1.3 ПКУ зазначені операції оподатковуються ПДВ за ставкою 0%. Міжнародним вважається перевезення, якщо воно здійснюється за єдиним міжнародним перевізним документом. Стаття 186 ПКУ визначає місце постачання товарів та послуг. Якщо воно здійснюється для споживання на борту повітряних суден в межах митної території України, то місцем постачання вважається пункт відправлення зазначеного судна.

Відповідно до п. 195.1.2 ПКУ, за ставкою ПДВ 0% оподатковуються операції постачання товарів: а) для заправки або забезпечення повітряних суден, що: виконують міжнародні рейси для навігаційної діяльності чи перевезення пасажирів або вантажів за плату; входять до складу Повітряних Сил України та відправляються за межі повітряного кордону України, у тому числі у місця тимчасового базування; б) для заправки (дозаправки) та забезпечення космічних кораблів, космічних ракетних носіїв або супутників Землі.

Постачання товарів магазинами безмитної торгівлі може здійснюватися виключно: фізичним особам, які виїжджають за межі митної території України; в'їжджають на митну територію України в пунктах пропуску через державний кордон України, відкритих для міжнародного повітряного сполучення; які переміщуються транспортними засобами, що належать резидентам та знаходяться за межами митного кордону України.

Відповідно до п. 195.1.3 ПКУ, за ставкою ПДВ 0% оподатковуються операції постачання послуг з обслуговування повітряних суден, що виконують міжнародні рейси. До них відносять: посадка-зліт повітряного судна, обслуговування пасажирів в аеровокзалі, забезпечення авіаційної безпеки, наднормативна стоянка повітряного судна;

наземне обслуговування повітряних суден та пасажирів в аеропортах; оренда аеропортових приміщень авіаперевізниками, що виконують міжнародні рейси (офіси, стійки реєстрації та інші службові приміщення); послуги персоналу з обслуговування повітряних суден.

Не є об'єктом оподаткування ПДВ відповідно до п. 196.1.18 ПКУ ввезення на митну територію України фізичними особами у ручній поклажі та/або у супроводжуваному багажі товарів (крім підакцизних товарів та особистих речей), сумарна фактурна вартість яких не перевищує еквівалент 1000 євро, через пункти пропуску через державний кордон України, відкриті для повітряного сполучення. Якщо зазначена вартість перевищує еквівалент 1000 євро, то базою оподаткування ПДВ за ставкою 20% є її частина, що перевищує еквівалент 1000 євро, з урахуванням мита, що підлягає сплаті (п. 191.2.2).

Звільняються від оподаткування ПДВ відповідно до п. 197.10 ПКУ операції з постачання послуг з аеронавігаційного обслуговування повітряних суден, які здійснюють внутрішні, міжнародні та транзитні польоти в районах польотної інформації зони відповідальності України.

Стаття 215 ПКУ визначає підакцизні товари та ставки податку. До підакцизних товарів за Українською класифікацією товарів зовнішньоекономічної діяльності належать: у групі «Бензини моторні» – бензини авіаційні (код 2710 12 31 00); паливо для реактивних двигунів (код 2710 12 70 00). Ставка акцизного податку у твердій сумі з одиниці реалізованого товару (об'єм у літрах, приведених до t 15°C) становить 27 євро за 1000 літрів. Ставка акцизу за Гас: паливо для реактивних двигунів (код 2710 19 21 00) становить 21 євро за 1000 літрів. Стаття 229.8 ПКУ визначає особливості оподаткування бензинів авіаційних та палива для реактивних двигунів. Ввезення на митну територію України або реалізація вироблених в Україні бензинів авіаційних та палива для реактивних двигунів може здійснюватися із сплатою акцизного податку за визначеними у п. 215.3.4 ставками без застосування підвищувального коефіцієнта 10. При цьому імпортер зазначених товарів оформлює податковий вексель у трьох примірниках, а виробник – у двох примірниках. Перший примірник подається до контролюючого органу (векселедержателя) за місцезнаходженням імпортера або виробника, другий – залишається імпортеру або виробнику, а третій – подається до контролюючого органу за місцем митного оформлення бензинів авіаційних або палива для реактивних двигунів. Податковий вексель видається на суму акцизного податку, нарахованого на обсяг ввезених на митну територію України або вироблених в Україні бензинів авіаційних або палива для реактивних двигунів, розрахованої як різниця ставок з підвищувальним коефіцієнтом 10 і без підвищувального коефіцієнта, встановленої п. 215.3.4. До податкового векселя додається розрахунок суми акцизного податку. Реалізація бензинів авіаційних або палива для реактивних двигунів суб'єктами господарювання, які отримали акцизні накладні, зареєстровані в Єдиному реєстрі акцизних накладних (ЄРАН), із зазначенням в них реквізитів податкового векселя, здійснюється без сплати акцизного податку. Строк, на який видається податковий вексель, не може перевищувати 90 календарних днів для палива для реактивних двигунів та 270 календарних днів – для бензинів авіаційних. Податковий вексель може бути виданий лише імпортером або виробником – платником податку і є підставою для імпорту (реалізації на внутрішньому ринку) палива для реактивних двигунів та бензинів авіаційних без застосування підвищувального коефіцієнта 10. Обов'язки з погашення податкового векселя не можуть



передаватися іншим особам незалежно від їх взаємовідносин з векселедавцем. За користування податковим векселем не нараховуються відсотки або інші види плати, передбачені законодавством для інших видів векселів.

Відповідно до п. 229.8.10 ПКУ, податковий вексель без сплати коштами зазначеної в ньому суми акцизного податку погашається у разі підтвердження факту цільового використання бензинів авіаційних або палива для реактивних двигунів протягом строку, на який виданий такий вексель, шляхом реєстрації акцизних накладних в ЄРАН на операції з: 1) заправлення повітряних суден суб'єктами господарювання, які мають відповідні сертифікати та посвідчення; 2) реалізації суб'єктам літакобудування, на яких поширюється дія норм статті 2 Закону України «Про розвиток літакобудівної промисловості»; 3) реалізації шляхом публічних закупівель для забезпечення потреб держави або територіальної громади; 4) реалізації для створення державного матеріального резерву. Акцизні накладні на такі операції складаються на підставі первинних документів. Підставами для погашення податкового векселя без сплати коштами зазначеної в ньому суми акцизного податку є: за операцією 1) – акцизні накладні, зареєстровані в ЄРАН; за операціями 2)-4) – копії первинних документів та договорів на реалізацію та акцизних накладних, складених на такі операції та зареєстрованих в ЄРАН; у разі втрат бензинів авіаційних або палива для реактивних двигунів у межах нормативних, затверджених Кабінетом Міністрів України – копії первинних документів про втрати та накладних, зареєстрованих в ЄРАН.

Сума акцизного податку, сплачена виробником/імпортером до закінчення строку, на який видано податковий вексель, виходячи з обсягів бензинів авіаційних або палива для реактивних двигунів, цільове використання яких не підтверджено, враховується векселедержателем при погашенні податкового векселя. Векселедержатель перевіряє документи, надані виробником/імпортером для погашення податкового векселя, протягом п'яти робочих днів з дня їх отримання і приймає рішення про погашення податкового векселя або про здійснення процедур, або здійснює протест такого векселя у неплатежі згідно із законодавством та протягом одного робочого дня з дати вчинення протесту звертається до банку, який здійснив аваль векселя, з опротестованим податковим векселем. Банк-аваліст зобов'язаний не пізніше операційного дня, що настає за датою звернення векселедержателя з опротестованим податковим векселем, переказати суму, зазначену в податковому векселі, векселедержателю.

Для забезпечення прозорості операцій із бензинами авіаційними або паливом для реактивних двигунів Державна авіаційна служба на своєму офіційному веб-сайті має розкривати інформацію про суб'єктів господарювання, які здійснюють відповідно вимог авіаційних правил України: авіапаливобезпечення та наземне обслуговування повітряних суден; експлуатацію постійного злітно-посадкового майданчика відповідно діючих сертифікатів та дозволів. Зазначеними суб'єктами господарювання у складі декларації акцизного податку надається інформація про повітряні судна, які були заправлені, та про обсяги використаних бензинів авіаційних або палива для реактивних двигунів. Якщо імпортер/виробником, які видали податковий вексель, порушили встановлені терміни підтвердження цільового використання бензинів авіаційних або палива для реактивних двигунів, вони мають сплатити штраф у розмірі 50% суми акцизного податку, розрахованого із застосуванням підвищувального коефіцієнта 10.

Стаття 231 ПКУ визначає вимоги до акцизної накладної. При заправленні повітряних суден бензинами авіаційними або паливом для реактивних двигунів обов'язок складання акцизних накладних та їх реєстрації в ЄРАН покладено на суб'єктів господарювання, визначених п.229.8.10 ПКУ, незалежно від власності на зазначені товари. Акцизна накладна складається в одному примірнику.

Ставки рентної плати за користування радіочастотним ресурсом України визначаються п. 254.4 ПКУ і встановлюється для радіозв'язку супутникової рухомої та фіксованої радіослужб у розмірі 72,17 грн. за 1 МГц смуги радіочастот на місяць у діапазоні 30-3000 МГц – 3-30 ГГц.

Існують певні особливості у розрахунку податку на доходи фізичних осіб робітників авіаційних транспортних підприємств. П. 170.9.1 ПКУ визначає особливості оподаткування суми, виданої платнику податку під звіт та не повернутої ним протягом встановленого строку. Зокрема, зазначається, що Кабінетом Міністрів України окремо визначаються граничні норми добових для відрахування членів екіпажів повітряних суден або суми, що спрямовуються на їх харчування замість добових, якщо такі судна виконують міжнародні рейси для провадження навігаційної діяльності чи перевезення пасажирів або вантажів за плату за межами повітряного або митного кордону України.

Підрозділ 2. Особливості справляння податку на додану вартість розділу XX. Перехідні положення визначає особливі умови стимулювання реалізації національного проекту «Повітряний експрес», який включав спорудження залізничного пасажирського сполучення м. Київ – міжнародний аеропорт «Бориспіль»; будівництво міської кільцевої автомобільної дороги навколо м. Києва на ділянці Київ – Бориспіль; будівництво дороги від Подільського мостового переходу до проспекту Ватутіна у м. Києві. Відповідно до п. 27 вид оподаткування ПДВ звільнялися операції на митній території України: з тимчасового ввезення сторонами контракту товарів; з постачання послуг сторонам контракту особою-нерезидентом, не зареєстрованою як платник ПДВ. Перелік та обсяги ввезення таких товарів та постачання послуг визначаються Кабінетом Міністрів України. У разі нецільового використання товарів платник податку зобов'язаний збільшити податкові зобов'язання, сплатити ПДВ і пеню, виходячи зі 120% облікової ставки НБУ. Також звільнялися від оподаткування операції з постачання виконавцем замовнику, які є сторонами контракту, спорудженого об'єкта. Однією з сторін контракту, або замовником, є Державне підприємство «Дирекція з будівництва та управління Національного проекту «Повітряний експрес» та інших інфраструктурних об'єктів Київського регіону», створене 06.04.2011 (код ЄДРПОУ 37635024). Скорочена назва – ДП «Нацпроект «Повітряний експрес». Засновником підприємства є Міністерство Інфраструктури України, якому належить 100% статутного капіталу, або 402 800 001 грн., основний вид діяльності – 71.11 Діяльність у сфері архітектури, додаткові види – 43.99 Інші спеціалізовані будівельні роботи, н.в.і.у., 49.10 – Пасажирський залізничний транспорт міжміського сполучення, 49.31 – Пасажирський наземний транспорт міського та приміського сполучення. Державне фінансування підприємства здійснювалося за програмно-цільовим методом відповідно до затверджених паспортів бюджетних програм [13]. Проте механізми цільового використання вивільнених коштів від пільг з ПДВ у нормативних документах прописані не були, що знижувало їх регулюючий і стимулюючий вплив.

**Висновки.** Основний науковий результат статті полягає в узагальненні інституціональних особливостей опо-

даткування авіаційно-космічного комплексу: підприємств літакобудування, суб'єктів космічної діяльності, авіаційного транспорту, імпортерів/виробників бензинів авіаційних та палива для реактивних двигунів, а також окремих інфраструктурно-транспортних проєктів.

1. Податкова система для суб'єктів літакобудування, які відповідають вимогам статті 2 Закону України «Про розвиток літакобудівної промисловості» виходить із того, що вони створюють нову авіаційну техніку і реалізують критичні для обороноздатності та економічної безпеки технології. Тимчасово, до 01.01.2025, суб'єкти літакобудування мають пільги з ПДВ, податку на прибуток підприємств, земельного податку (крім земельних ділянок, на яких розташовані об'єкти соціального, торговельного, сільськогосподарського призначення та непромислового будівництва). Звільняються від оподаткування ПДВ операції для потреб літакобудівної промисловості: з імпорту товарів (крім підакцизних) та постачання на митній території України результатів НДДКР. За нульовою ставкою ПДВ оподатковуються операції з продажу продукції (послуг), виробленої суб'єктами літакобудування за рахунок коштів Державного бюджету України. Суб'єкти літакобудування звільняються від оподаткування податком на прибуток. Вивільнені кошти обліковуються як цільове фінансування і цільові надходження, використання яких на чітко визначені заходи контролюється державою.

2. Податкова система для авіаційних транспортних підприємств містить пільги з ПДВ, акцизів, а також сплату податку на прибуток за договорами обов'язкового страхування пасажирських перевезень цивільної авіації – за ставкою 0%. Міжнародні перевезення пасажирів і багажу авіаційним транспортом оподатковуються за ставкою ПДВ 0%, внутрішні – за ставкою 20%, за виключенням операцій із внутрішнього перевезення пасажирів та багажу, для яких тимчасово, до 31.12.2024, діє ставка ПДВ у розмірі 7%. За нульовою ставкою ПДВ оподатковуються операції постачання товарів і послуг: для забезпечення і обслуговування міжнародних рейсів, Повітряних Сил України, космічних кораблів, космічних ракетних носіїв або супутників Землі. Звільняються від оподаткування ПДВ операції з постачання послуг з аеронавігаційного обслуговування повітряних суден в районах польотної інформації зони відповідальності України.

3. Підставами для застосування ставки акцизу без застосування підвищувального коефіцієнта на імпорт та виробництво підакцизних товарів – бензинів авіаційних та палива для реактивних двигунів – є їх цільове використання, а саме: заправки повітряних суден; реалізація для потреб суб'єктів літакобудування, держави або територіальної громади шляхом публічних закупівель, а також для створення державного матеріального резерву. Для оформлення податкових пільг з акцизів на бензини авіаційні та паливо для реактивних двигунів використовують

податкові векселі; акцизні накладні, складені на підставі первинних документів; договори та реалізацію зазначених підакцизних товарів; документи, що підтверджують їх втрати у межах нормативних. Підставами для погашення податкового векселя без сплати коштами зазначеної в ньому суми акцизного податку є підтвердження цільового використання бензинів авіаційних та палива для реактивних двигунів у встановлені терміни. У протилежному випадку він має бути добровільно погашений грошима у повній сумі векселедавцем, або може бути опротестований векселеотримувачем, у т.ч. пред'явлений до оплати банку-авалісту.

4. Україна має досвід податкового стимулювання реалізації інфраструктурно-транспортного національного проєкту «Повітряний експрес» шляхом надання пільг із ПДВ. Від оподаткування зазначеним податком звільнялися операції на митній території України: з тимчасового ввезення сторонами контракту товарів; з постачання послуг сторонам контракту особою-нерезидентом, не зареєстрованою як платник ПДВ за переліком, визначеним Кабінетом Міністрів України. Замовником за національним проєктом було спеціальне створене державне підприємство, фінансування якого здійснювалося за програмно-цільовим методом відповідно до затверджених паспортів бюджетних програм. Проте механізми цільового використання вивільнених коштів від пільг з ПДВ у нормативних документах прописані не були, що знижувало їх регулюючий і стимулюючий вплив.

5. Напрямами удосконалення оподаткування авіаційно-космічного комплексу є: по-перше, зрівняння податкового статусу суб'єктів літакобудування і виробників космічної техніки: відновлення для останніх пільг з ПДВ (у частині звільнення від оподаткування операцій з імпорту товарів та послуг для забезпечення виробництва космічної техніки) та земельного податку (у частині звільнення від оподаткування земельних ділянок виробничого призначення); звільнення виробників космічної техніки від сплати податку на прибуток, визнання нарахованого податку на прибуток цільовим фінансуванням та державний контроль його використання; по-друге, застосування зниженої ставки ПДВ не тільки для внутрішніх пасажирських перевезень повітряним транспортом, а для усього спектра внутрішніх авіаційних перевезень після їх відновлення, що сприятиме зростанню внутрішнього попиту і післявоєнному відновленню економіки; по-третє, зміна принципів державного фінансового контролю податкових пільг, наданих підприємствам авіаційно-космічного комплексу, – проведення не лише аудиту законності їх застосування та використання цільового призначення вивільнених коштів, але і аудиту ефективності.

Перспективами подальших досліджень є визначення митного статусу авіаційного комплексу України та напрямів її євроінтеграційної трансформації.

#### Список використаних джерел:

1. Павлова Н.В. Особливості податкового регулювання підприємств авіаційної діяльності в Україні. *Управління розвитком*. 2013. № 21. С. 116–118.
2. Безверхий К. Аналіз податків, єдиного соціального внеску та інших платежів в контексті розрахунку податкового навантаження підприємства авіабудівної галузі. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2015. № 11. С. 37–43.
3. Ліхоносова Г.С., Перепелиця Ю.Г. Балансування рівня податкового навантаження та фінансової стійкості підприємств аерокосмічної галузі. *Часопис економічних реформ*. 2022. № 4. С. 47–54.
4. Гайдаржийська О.М., Жам О.Ю., Лункіна І.Ю. Податки та їх вплив на господарську діяльність авіаційного підприємства. *Економіка. Фінанси. Право*. 2017. № 6(2). С. 47–48.
5. Остапенко О.М. Податковий менеджмент в системі управління авіаційним підприємством. *Науковий вісник Льотної академії. Серія: Економіка, менеджмент та право*. 2021. Вип. 3-4. С. 46–53.
6. Жук П.В. Податкове регулювання у сфері охорони атмосферного повітря від шкідливих емісій в Україні. *Регіональна економіка*. 2021. № 2. С. 140–149.

7. Про розвиток літакобудівної промисловості : Закон України від 12.07.2001 № 2660-III. URL: <http://surl.li/gojou> (дата звернення: 15.03.2023).
8. Про затвердження переліку суб'єктів літакобудування, щодо яких запроваджуються тимчасові заходи державної підтримки : Постанова Кабінету Міністрів України від 09.06.2010 № 405. URL: <http://surl.li/gojz> (дата звернення: 16.03.2023).
9. Податковий кодекс України : Закон України від 02.12.2010 № 2755-VI. URL: <http://surl.li/hkqv> (дата звернення: 16.03.2023).
10. Про затвердження Порядку здійснення контролю за використанням вивільнених коштів підприємств – суб'єктів літакобудування, на які поширюється дія норм статті 2 Закону України «Про розвиток літакобудівної промисловості» : Постанова Кабінету Міністрів України від 07.06.2017 № 476. URL: <http://surl.li/gojvc> (дата звернення: 17.03.2023).
11. Про космічну діяльність : Закон України від 15.11.1996 № 502/96-ВР. URL: <http://surl.li/gojpn> (дата звернення: 17.03.2023).
12. Про страхування : Закон України від 07.03.1996 № 85/96-ВР. URL: <http://surl.li/gojpt> (дата звернення: 18.03.2023).
13. Про затвердження Порядку використання коштів, передбачених у державному бюджеті для поповнення статутного капіталу державного підприємства «Дирекція з будівництва та управління національного проекту «Повітряний експрес» та інших інфраструктурних об'єктів Київського регіону» : Постанова Кабінету Міністрів України від 11.12.2013 № 897. URL: <http://surl.li/gojpv> (дата звернення: 18.03.2023).

#### References:

1. Pavlova N.V. (2013) Osoblyvosti podatkovoho rehulivannia pidpryiemstv aviatsiinoi diialnosti v Ukraini [Peculiarities of tax regulation of aviation enterprises in Ukraine]. *Upravlinnia rozvytkom*, no. 21, pp. 116–118.
2. Bezverkhyi K. (2015) Analiz podatkov, yedynoho sotsialnoho vnesku ta inshykh platezhiv v konteksti rozrakhunku podatkovoho navantazhennia pidpryiemstva aviabudivnoi haluzi [Analysis of taxes, the single social contribution and other payments in the context of calculating the tax burden of an enterprise in the aircraft industry]. *Bukhhalterskyi oblik i audyt*, no. 11, pp. 37–43.
3. Likhonosova H.S., Perepelytsia Yu.H. (2022) Balansuvannia rinvnia podatkovoho navantazhennia ta finansovoi stiiokosti pidpryiemstv aerokosmichnoi haluzi [Balancing the level of tax burden and financial stability of enterprises in the aerospace industry]. *Chasopys ekonomichnykh reform*, no. 4, pp. 47–54.
4. Haidarzhyska O.M., Zham O.Yu., Lunkina I.Yu. (2017) Podatky ta yikh vplyv na hospodarsku diialnist aviatsiinoho pidpryiemstva [Balancing the level of tax burden and financial stability of enterprises in the aerospace industry]. *Ekonomika. Finansy. Pravo*, no. 6(2), pp. 47–48.
5. Ostapenko O.M. (2021) Podatkovi menedzhment v systemi upravlinnia aviatsiinym pidpryiemstvom [Tax management in the aviation enterprise management system]. *Naukovyi visnyk Lotnoi akademii. Seriya: Ekonomika, menedzhment ta pravo*, vol. 3-4, pp. 46–53.
6. Zhuk P.V. (2021) Podatkove rehulivannia u sferi okhorony atmosferного povitria vid shkidlyvykh emisii v Ukraini [Tax regulation in the field of atmospheric air protection from harmful emissions in Ukraine]. *Rehionalna ekonomika*, no. 2, pp. 140–149.
7. Verkhovna Rada of Ukraine (2001). About the development of the aircraft industry. Available at: <http://surl.li/gojou> (accessed 15 March 2023).
8. Cabinet of Ministers of Ukraine (2010). On approval of the list of aircraft construction entities, in respect of which temporary measures of state support are being introduced. Available at: <http://surl.li/gojz> (accessed 16 March 2023).
9. Verkhovna Rada of Ukraine (2010). Tax Code of Ukraine. Available at: <http://surl.li/hkqv> (accessed 16 March 2023).
10. Cabinet of Ministers of Ukraine (2017). On the approval of the Procedure for Controlling the Use of Freed Funds of Aircraft-Building Enterprises Subject to Article 2 of the Law of Ukraine “On the Development of the Aircraft-Building Industry”. Available at: <http://surl.li/gojvc> (accessed 17 March 2023).
11. Verkhovna Rada of Ukraine (1996). About space activity. Available at: <http://surl.li/gojpn> (accessed 17 March 2023).
12. Verkhovna Rada of Ukraine (1996). About insurance. Available at: <http://surl.li/gojpt> (accessed 18 March 2023).
13. Cabinet of Ministers of Ukraine (2013). On the approval of the Procedure for the use of funds provided for in the state budget to replenish the authorized capital of the state enterprise “Directorate for the construction and management of the national project “Air Express” and other infrastructure facilities of the Kyiv region”. Available at: <http://surl.li/gojpv> (accessed 18 March 2023).

### TAX REGULATION AND STIMULATION OF THE DEVELOPMENT OF THE AVIATION AND SPACE COMPLEX OF THE NATIONAL ECONOMY

**Summary.** The article summarizes the institutional features of taxation of the aviation and space complex by its sub-sectors and individual types of economic activity. The principles of building a tax system for aircraft manufacturing entities, the content of their benefits from VAT, corporate income tax, and land tax are highlighted. The list of their transactions, which are exempt from VAT taxation and taxed at a zero rate, has been systematized. The conditions for exemption from the payment of income tax for aircraft manufacturing entities, the requirements for the targeted use of the released funds and the principles of state control over its legality have been determined. The tax system for aviation transport enterprises has been formalized, which includes benefits from VAT, excise taxes, as well as income tax under contracts of compulsory insurance of passenger transportation of civil aviation. Differences in VAT taxation of international and domestic transportation of passengers and baggage by air transport have been established. The list of its services, which are taxed at zero VAT rate, are exempt from VAT taxation and are not subject to VAT taxation, is defined. The reasons for the application of the excise tax rate without the application of the increasing coefficient for the import and production of aviation gasoline and fuel for jet engines have been clarified. The requirements for registration of tax benefits for transactions with excise goods in terms of the use of tax invoices, excise invoices, sales contracts, etc. are highlighted. Considered possible options for paying off a tax bill for a certain amount of excise tax. The experience of tax incentives for the implementation of the national infrastructural and transport project “Air Express” through the provision of VAT benefits has been systematized. It is substantiated by directions for improving the taxation of the aviation and space complex in terms of: equalization of the tax status of aircraft construction entities and manufacturers of space equipment, the application of a reduced VAT rate for all domestic air transportation, changes in the principles of state financial control of tax benefits based on an audit of the effectiveness of their use.

**Key words:** tax regulation, stimulation, development, aviation and space complex, national economy.