

ЗАСТОСУВАННЯ ПОДАТКОВИХ ПІЛЬГ ДЛЯ ПІДТРИМКИ СФЕРИ ВИЩОЇ ОСВІТИ: ПОРІВНЯННЯ ДОСВІДУ КРАЇН ОЕСР І УКРАЇНИ

©2018 ТОЧИЛІНА І. В.

УДК 335.225.66:378.3

Точиліна І. В. Застосування податкових пільг для підтримки сфери вищої освіти: порівняння досвіду країн ОЕСР і України

Стаття присвячена дослідженню ролі податкових пільг у фінансовому забезпеченні сфери вищої освіти. Метою є аналіз практики застосування освітніх податкових пільг в Україні та світі, пошук взаємозв'язку між обсягами надання таких пільг і витратами на оплату послуг освітніх установ від приватних джерел. Наведено досвід застосування таких пільг в Україні, зокрема проаналізовано динаміку надання освітніх податкових пільг з ПДВ і ПДФО. Встановлено проблемні моменти, пов'язані з оцінюванням ефективності та стимулюючого впливу даного інструменту в Україні. Оскільки наслідком застосування податкових пільг є втрата доходів державного бюджету, у світовій практиці вони кваліфікуються як податкові витрати та прирівнюються до альтернативної форми прямих бюджетних витрат. На основі аналізу обсягів податкових витрат у сфері освіти в США, Канаді, Кореї, Великобританії, Іспанії та Німеччині доведено наявність взаємозв'язку між наданням освітніх податкових пільг і приватними витратами у сфері вищої освіти.

Ключові слова: фінансування освіти, освітні податкові пільги, податкова знижка, приватні витрати на освіту, податкові витрати.

Рис.: 1. **Табл.:** 2. **Бібл.:** 17.

Точиліна Ірина Валентинівна – кандидат економічних наук, старший науковий співробітник відділу фіскальної політики та податкового регулювання, Академія фінансового управління (бульв. Дружби Народів, 38, Київ, 01014, Україна)

E-mail: tochilinaivgs@gmail.com

ORCID: <https://orcid.org/0000-0003-1176-4252>

УДК 335.225.66:378.3

UDC 335.225.66:378.3

Точиліна І. В. Применение налоговых льгот для поддержки сферы высшего образования: сравнение опыта стран ОЭСР и Украины
Статья посвящена исследованию роли налоговых льгот в финансовом обеспечении сферы высшего образования. Целью является анализ практики применения образовательных налоговых льгот в Украине и мире, поиск взаимосвязи между объемами предоставления таких льгот и расходами на оплату услуг образовательных учреждений от частных источников. Приведен опыт применения таких льгот в Украине, в частности проанализирована динамика предоставления образовательных налоговых льгот по НДС и НДФЛ. Определены проблемные моменты, связанные с оценкой эффективности и стимулирующего влияния данного инструмента в Украине. Поскольку следствием применения налоговых льгот является потеря доходов государственного бюджета, в мировой практике они квалифицируются как налоговые расходы и приравниваются к альтернативной форме прямых бюджетных расходов. На основе анализа объемов налоговых расходов в сфере образования в США, Канаде, Корею, Великобританию, Испании и Германии доказано наличие взаимосвязи между предоставлением образовательных налоговых льгот и частными расходами в сфере высшего образования.

Ключевые слова: финансирование сферы образования, образовательные налоговые льготы, налоговая скидка, частные расходы на образование, налоговые расходы.

Рис.: 1. **Табл.:** 2. **Библ.:** 17.

Точиліна Ірина Валентинівна – кандидат економічних наук, старший науковий співробітник відділу фіскальної політики та податкового регулювання, Академія фінансового управління (бульв. Дружби Народів, 38, Київ, 01014, Україна)

E-mail: tochilinaivgs@gmail.com

ORCID: <https://orcid.org/0000-0003-1176-4252>

Tochylina I. V. Applying Tax Benefits to Support the Higher Education Sphere: Comparison of Experience of the Countries of OECD and Ukraine
The article is concerned with researching the role of tax benefits in the financial provision of the higher education sphere. The publication is aimed at analyzing the practice of applying educational tax benefits in Ukraine and worldwide, finding relationships between the amounts of such benefits and the costs for services by educational institutions from private sources. The experience of application of such privileges in Ukraine is provided, in particular the dynamics of granting of educational tax benefits on both VAT and income-tax are analyzed. The problem points connected with estimation of efficiency and stimulating influence of the given instrument in Ukraine are defined. Result of tax benefits is the loss of revenues of the State budget, in world practice they are qualified as tax expenditures and are equated to an alternative form of direct budget expenditure. Based on the analysis of the amount of tax expenditures in the education sphere in the USA, Canada, Korea, Great Britain, Spain and Germany, there is a proven relationship between the provision of educational tax benefits and private spending in the higher education sphere.

Keywords: financing of education sphere, educational tax benefits, tax discount, private costs for education, tax expenses.

Fig.: 1. **Tbl.:** 2. **Bibl.:** 17.

Tochylina Iryna V. – PhD (Economics), Senior Research Fellow of the Department of Fiscal Policy and Tax Regulation, Academy of Financial Management (38 Druzhby Narodiv Blvd., Kyiv, 01014, Ukraine)

E-mail: tochilinaivgs@gmail.com

ORCID: <https://orcid.org/0000-0003-1176-4252>

Інвестиції в освіту і підвищення кваліфікації та їх вплив на людський капітал країни є ключовим елементом економічного зростання, причому цей вплив проявляється як на макро-, так і на мікрорівнях. Дослідження показують прямий зв'язок між підвищенням рівня освіченості населення із загальним зростанням економіки (макрорівень), а на мікрорівні цей зв'язок проявляється у зниженні рівня безробіття, зростанні заробітних плат і формуванні ряду по-

зитивних змін неекономічного характеру в суспільстві [1].

Частка національного багатства, що виділяється освітнім установам, є суттєвою в більшості розвинених країн: серед країн ЄС-22 середнє значення таких витрат у відношенні до ВВП складає 4,9%, для країн ОЕСР – 5,2%. Традиційно основним інвестором освітньої галузі виступає держава: для обох груп країн середнє значення державних витрат на освіту скла-

дає 4,4% ВВП [2]. В Україні державні витрати на освіту складають 5,9% ВВП [3]. При цьому варто враховувати, що згідно з методологією, яка використовується для розрахунку цього показника в дослідженнях ОЕСР, до державних витрат на освіту включаються і витрати держави на надання субсидій та інших видів державної підтримки домогосподарствам. Тобто, більш точно весь обсяг коштів, що витрачаються на освіту доцільно розділяти на: а) державні витрати; б) витрати домашніх господарств та інші приватні джерела; в) приватні витрати на освіту, що субсидуються за рахунок держави [2, р. 166].

Сьогодні, як ніколи раніше, зростає попит серед населення на освітні послуги, відповідно зростає і кількість провайдерів освіти. Як наслідок, стає все важливішим питання про те, хто повинен підтримувати зусилля індивідів отримати вищий рівень освіти – держава чи вони самі. У сучасному економічному середовищі для багатьох урядів забезпечення необхідного обсягу ресурсів для підтримки зростаючого попиту на вищу освіту стає досить складним завданням. Отже, усе популярнішою стає теза про те, що ті, хто отримує вигоду від освіти, мають хоча б частково забезпечити витрати на неї. Питання фінансового забезпечення сфери освіти, роль держави в цих процесах розглядаються в працях таких вітчизняних дослідників, як Т. М. Боголіб, І. М. Грищенко, З. С. Варналій, І. Г. Савченко та О. В. Чумак [4–7] та інших.

Незважаючи на те, що державне фінансування становить значну частину інвестицій в освіту, дедалі зростає роль приватних джерел фінансування, зокрема у сфері вищої освіти. І не останню роль у цьому процесі відіграють податкові пільги, які надаються з метою вивільнення коштів, які мали би бути сплачені у вигляді податків, і спрямування їх на отримання вищих рівнів освіти. Однак обговоренню доцільності та ефективності застосування податкових пільг для підтримки сфери вищої освіти у вітчизняній науковій літературі приділено недостатньо уваги. Метою даної роботи є дослідження ролі податкових пільг у фінансовому забезпеченні сфери освіти, пошук взаємозв'язку між обсягами надання освітніх податкових пільг і витратами на оплату послуг освітніх установ від приватних джерел в Україні та світі.

Податкові пільги можуть відігравати важливу роль у формуванні, доповненні та структуруванні освітньої політики, через цільову спрямованість, широку цільову аудиторію та простоту застосування. Вони є важливим інструментом державної підтримки сфери освіти, оскільки безпосередньо впливають на рівень витрат на освітні послуги, віддачу (очікуваний результат від них) і можуть впливати на пропозицію та попит на висококваліфікованих робітників на ринку праці. У цьому контексті зниження граничного рівня витрат на освіту (через зменшення суми фактично сплачуваного податку) стимулює попит на

неї, забезпечуючи високий рівень віддачі від навчання протягом життя. Загальновідомо, що податкова система може відігравати важливу роль у зниженні витрат на освіту та навчання, хоча широкий спектр податкових освітніх пільг виступає лише доповненням до програм прямої державної підтримки освіти [8].

Гранти і кредити – найпоширеніший метод державного фінансування вищої освіти – надаються в кожній з країн – членів ЄС. І, принаймні, половина з них надають також непряму фінансову підтримку для приватного сектора (домогосподарств і підприємств) у вигляді податкових пільг: знижок, відрахувань, кредитів [9]. Принцип дії податкових освітніх пільг полягає в тому, що витрати на навчання працівників вираховуються при обчисленні суми податку на прибуток підприємств, якщо такі витрати фінансуються роботодавцем, і з індивідуального прибуткового податку, – якщо вони фінансуються фізичними особами (студентами чи їх родинами).

Перелік податкових пільг для фізичних осіб у всіх аналізованих країнах є дуже різноманітним і відображає особливості побудови податкової системи та напрямки державної освітньої політики. Так, при обчисленні податкових зобов'язань індивіди можуть вираховувати зі своїх доходів не лише поточні витрати на отримання освіти, але й кошти, що йдуть на погашення освітніх кредитів та/або відсотків за кредитами. Від оподаткування можуть звільнитися стипендії та заробітні плати студентів і практикантів, а також інвестиційний дохід у межах індивідуальних накопичувальних програм на навчання в майбутньому. У випадку з підприємствами – витрати на навчання персоналу відносяться до витрат, пов'язаних з отриманням прибутку. Цілі надання таких пільг – фінансова підтримка осіб, які здобувають вищу або спеціальну освіту, а також вплив на поведінку споживачів освітніх послуг як інвесторів системи освіти [8].

Іншим спрямуванням підтримки освітньої галузі є податкові пільги, що надаються постачальникам освітніх послуг. Оскільки податки закладаються у вартість послуги, звільнення навчальних закладів і установ від податків (наприклад, звільнення операцій з надання освітніх послуг від ПДВ, звільнення від плати за землю/інших видів майнових податків, в окремих випадках – викладачів від сплати індивідуального прибуткового податку) сприяє зниженню вартості отримання освіти для кінцевого споживача, що, своєю чергою, сприяє підтримці попиту на освітні послуги. Звільнення освітніх послуг від сплати ПДВ передбачено Директивою Ради ЄС 2006/112 про спільну систему податку на додану вартість, згідно з якою певні види діяльності, що становлять загальний інтерес, пов'язані з освітньою та навчальною діяльністю, звільняються від оподаткування ПДВ. До таких послуг віднесено забезпечення освіти для дітей та молоді, загальна, вища, професійна підготовка чи

ючи на те, що, починаючи з 2017 р. було знято обмеження щодо розміру суми, сплаченої за навчання, яка дозволяється для включення до податкової знижки платника податку, загальний обсяг витрат на надання цієї пільги у 2017 р. не перевищував 0,03% ВВП (див. табл. 1).

Також в українському законодавстві існує норма, згідно з якою до оподаткованого доходу можна не включати суми, сплачені будь-якими особами на користь вітчизняних вищих і професійно-технічних навчальних закладів на здобуття освіти, підготовку чи перепідготовку студента або працівника. Тобто, навчання за рахунок підприємства не прирівнюється до додаткового блага і не підлягає оподаткуванню в загальному порядку за умови, що студент відпрацює не менше трьох років на цьому ж підприємстві. Розмір такої допомоги не повинен перевищувати трикратно-го розміру мінімальної заробітної плати (на початок 2017 р. – це 9600 грн) за кожний повний або неповний місяць навчання. Слід зазначити, що до кінця 2016 р.

максимальний обсяг пільги встановлювався на рівні одного прожиткового мінімуму (що складало 1450 грн на місяць). Нові умови надання цього виду підтримки є більш щедрими для платників податків. Однак даних щодо того, скільки платників скористалися даним видом пільги та які обсяги витрат бюджету від її надання, немає у відкритому доступі, оскільки описані умови належать до нормативної частини ПКУ, є стандартними нормами, а не виключеннями, тому вони не включені до довідників податкових пільг, а отже, дані про них не відображаються у звітах ДФС про обсяги податкових пільг, які є втратами державного бюджету. Відсутність інформації щодо обсягів наданих податкових пільг фізичним особам і підприємствам, пов'язаних з оплатою послуг з отримання освіти, ускладнює оцінку ефективності та стимулюючого впливу застосування даного інструменту.

У практиці багатьох розвинених країн світу податкові пільги для цілей обліку та оцінювання класифікуються як податкові витрати. Запровадження

Таблиця 1

Динаміка надання освітніх податкових пільг з ПДВ і ПДФО в Україні, 2013–2017 рр.

Показник	Рік				
	2013	2014	2015	2016	2017
Податкова знижка з ПДФО* щодо витрат на отримання вищої освіти, млн грн	1672,27	1069,87	938,96	876,31	884,87
% до ВВП	0,11	0,07	0,05	0,04	0,03
Освітні пільги з ПДВ, млн грн	2860,88	2347,11	2710,53	3292,32	3793,17
% до ВВП	0,20	0,15	0,14	0,14	0,13
Освітні пільги з ПДВ і ПДФО (разом), млн грн	4533,15	3416,98	3649,49	4168,63	4678,04
% до ВВП	0,31	0,22	0,18	0,17	0,16

Примітка: * – задекларовані суми витрат, дозволені до включення до податкової знижки, сплачених платником податків на користь вітчизняних вищих і професійно-технічних навчальних закладів протягом відповідного звітного року.

Джерело: складено за [12] та за даними індивідуального запиту до ДФС від 09.07.1018 р. [13].

підвищення кваліфікації, у тому числі надання послуг і постачання товарів, тісно пов'язаних зі сферою освіти [10, ст. 132].

В українському законодавстві існують аналогічні інструменти. Так, від ПДВ звільняються: послуги з надання вищої, середньої, професійно-технічної та дошкільної освіти, що здійснюють державні та недержавні навчальні заклади, які мають ліцензію на постачання таких послуг; послуги з харчування учнів в їдальнях цих навчальних закладів; послуги з утримання дітей у дошкільних навчально-виховних закладах, школах-інтернатах. Від сплати ПДВ також звільняються операції з постачання на митній території України зошитів, підручників, навчальних посібників вітчизняного виробництва (до 2015 р. були звільнені також і операції з виробництва паперу і картону,

що йдуть на їх виробництво), словників, тощо. У загальному підсумку сума освітніх пільг з ПДВ у 2017 р. склала майже 4 млрд грн, що складає 0,13% ВВП і 20% загального обсягу пільг з ПДВ (табл. 1).

Фізичні особи при сплаті ПДФО мають право включати до податкової знижки суму коштів, сплачених ними на користь вітчизняних вищих і професійно-технічних навчальних закладів для компенсації вартості здобуття середньої професійної або вищої освіти як самим платником податку, так і членами його сім'ї першого ступеня споріднення [11, ст. 166.3.3]. За даними ДФС України, задекларовані суми витрат, пов'язаних з отриманням цього виду пільги, у 2013 р. склали більше, ніж 1,5 млрд грн, що складає 0,11% ВВП. Однак у наступні роки прослідковується чітка тенденція до зниження обсягів надання податкової знижки щодо витрат на освіту. Незважа-

концепції податкових витрат дало можливість розширити базу бюджетного контролю, підвищивши прозорість податкової системи. Види податкових витрат, підходи до їх визначення, методи оцінки, тенденції та дискусійні питання висвітлено у звіті ОЕСР на прикладі десяти країн – членів організації [14]. Аналіз даних, представлених у звіті, показує що політика надання та оцінювання податкових витрат у всіх країнах дуже різні, у тому числі й податкових витрат, пов'язаних з галуззю освіти. Освітні податкові пільги зазвичай визначаються як податкові заходи, результатом яких є сприятливий, а не «нейтральний» режим оподаткування людського капіталу. Більш конкретно, податкові витрати на освіту визначаються як втрата державних доходів унаслідок застосування податкових пільг. Таке державне втручання є виправданим з точки зору компенсування небажано низького рівня приватних інвестицій в освіту та посилення соціальної справедливості.

Згідно зі згаданим вище звітом [14] лідерами як за кількістю, так і за обсягами податкових витрат (що є наслідком надання освітніх податкових пільг) серед досліджуваних країн є США, Канада, Корея. Дійсно, вартість отримання вищої освіти в цих країнах є досить високою. Але й перелік податкових пільг, якими можуть скористатися індивіди виходячи зі своїх витрат на освіту, є широким. Це переважно пільги з податку на прибуток підприємств, індивідуального прибуткового податку, податку на додану вартість/податку з продажів. Причому деякі види пільг можуть надаватися одночасно, ефективно доповнюючи одна одну [8; 15; 16]. Так, наприклад, уряд Канади щорічно публікує звіт про податкові витрати, в якому детально представлено дані щодо видів, умов нарахування й обсягів фактично наданих і майбутніх податкових витрат за видами податків та сферами застосування (табл. 2).

Оскільки найбільша кількість освітніх податкових пільг пов'язана, як правило, саме із отриманням вищих рівнів освіти, можна прослідкувати взаємозв'язок між обсягами надання освітніх податкових пільг і приватними витратами на оплату послуг саме закладів вищої освіти (рис. 1).

З рис. 1 видно, що частка приватних витрат на початкові та середні рівні освіти в загальному обсязі витрат на ці види освіти є невисокою і приблизно однаковою для всіх досліджуваних країн (9–13%), оскільки традиційно основним інвестором освітньої галузі виступає держава. А от у сфері вищої освіти частка приватних витрат є значно вищою, ніж державних, саме в тих країнах, де перелік освітніх податкових пільг є значним. Так, у США 16 зі 153 податкових пільг спрямовані на підтримку сфери освіти, і більшість із них, дійсно, стосуються саме вищих рівнів освіти [16]; при цьому заклади вищої освіти в США на 66% фінансуються саме за рахунок приватних джерел. Аналогічно Канада, Корея, Великобританія, які мають як відносно широкий перелік освітніх податкових пільг, так і обсяги податкових витрат, пов'язаних з їх наданням, за рахунок приватних джерел забезпечують більше 60% витрат на вищу освіту. Це підтверджує висунуту гіпотезу про взаємозв'язок між приватними витратами на освіту та освітніми податковими пільгами.

За даними Державної служби статистики України, частка приватних витрат на початкові та середні рівні освіти в загальному обсязі витрат на ці види освіти складає 10%, що відповідає світовим тенденціям. Відповідний показник для сфери вищої освіти – 30% [17]. Що стосується обсягів витрат бюджету, пов'язаних з наданням освітніх податкових пільг, то, як було показано вище, дані щодо їх обсягів є неповними, що ускладнює можливості для порівняння та засвідчує необхідність перегляду підходів до обліку податкових пільг в Україні.

Таблиця 2

Динаміка податкових витрат, пов'язаних з наданням освітніх податкових пільг у Канаді, 2013–2018 рр.

Показник	Рік					
	2013	2014	2015	2016	2017	2018
Освітні податкові витрати з індивідуального прибуткового податку, млн дол.	2288	2377	2492	2522	2272	2352
% до ВВП	0,12	0,12	0,12	0,12	0,11	0,11
Освітні податкові витрати з податку на товари і послуги, млн дол.	1355	1395	14,35	1485	1520	1545
% до ВВП	0,07	0,07	0,07	0,07	0,07	0,07
Загальна сума освітніх податкових витрат, млн дол.	3643	3772	3927	4007	3792	3897
% до ВВП	0,19	0,19	0,20	0,20	0,18	0,18

Джерело: складено за [15].

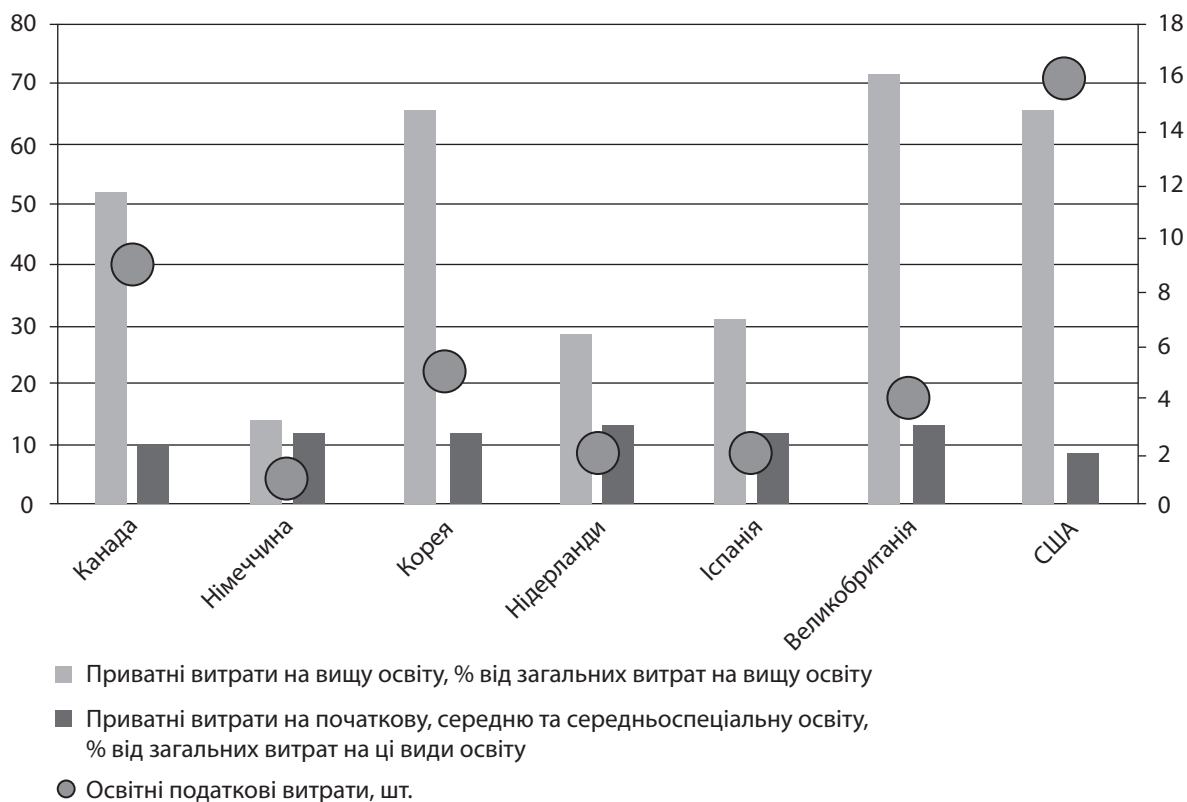


Рис. 1. Освітні податкові витрати та приватні витрати на освіту (за рівнями освіти) в деяких країнах – членах ОЕСР

Джерело: складено за [14] та Education at a glance 2017: OECD Indicators – <https://static.rasset.ie/documents/news/2017/09/oecd.pdf>

ВИСНОВКИ

Незважаючи на те, що основним інвестором сфери освіти є держава, для багатьох урядів забезпечення необхідного обсягу ресурсів для підтримки зростаючого попиту на освіту стає досить складним завданням. Ефективним інструментом залучення приватних джерел для фінансування сфери освіти у світовій практиці визнано податкові пільги для осіб, що здобувають вищу освіту. І хоча широкий спектр податкових освітніх пільг виступає лише доповненням до програм прямого бюджетного забезпечення освіти, у країнах ОЕСР виявлено прямий зв'язок між кількістю й обсягами таких пільг і приватними витратами у сфері вищої освіти.

В Україні податкові пільги як інструменти фіскальної підтримки сфери освіти застосовуються також – це податкова знижка щодо витрат на освіту для фізичних осіб, вирахування витрат на навчання персоналу для підприємств і пільги з податку на додану вартість. Однак наявна практика обліку податкових пільг не забезпечує можливості отримання вичерпних даних щодо втрат бюджету від надання освітніх податкових пільг, зокрема пільг, що надаються фізичним особам і підприємствам на основі коштів, сплачених платниками податків на користь вищих і професійно-технічних навчальних закладів. Це робить непрозорим застосування даного інструменту, ускладнює оцінку ефективності та результативності податкових пільг у фінансовому забезпеченні освіт-

ньої галузі. Запровадження в Україні концепції податкових витрат дасть можливість розширити сферу бюджетного контролю, підвищити прозорість податкової системи, забезпечити обґрунтованість рішень при перегляді діючих чи запровадженні нових податкових пільг (у тому числі у сфері освіти). ■

ЛІТЕРАТУРА

1. The returns to various types of investment in education and training European Commission, 2005. URL: <https://londoneconomics.co.uk/wp-content/uploads/2011/09/82-Study-on-the-returns-to-various-types-of-investment-in-education-and-training.pdf>
2. Education at a glance 2017: OECD Indicators. URL: <https://static.rasset.ie/documents/news/2017/09/oecd.pdf>
3. Government expenditure on education, total (% of GDP). The World Bank data. URL: <https://data.worldbank.org/indicator/SE.XPD.TOTL.GD.ZS?locations=UA>
4. **Боголіб Т. М.** Фінансове забезпечення освітньої галузі України: існуючі проблеми та перспективи їх вирішення. *Економіст*. 2015. № 8. С. 1–7.
5. Теоретико-методологічне обґрунтування ефективних фінансово-економічних моделей розвитку вищої школи : монографія / за заг. ред. чл.-кор. НАПН України, д-ра екон. наук, проф. І. М. Грищенка. Київ : Інститут вищої освіти, 2015. 260 с.
6. **Варналії З. С.** Фінансове забезпечення вищих навчальних закладів України – справа державна (присвячено пам'яті Т. М. Боголіб). *Економічний вісник університету*. 2018. Вип. 36/1. С. 9–17.

7. Савченко І. Г., Чумак О. В. Модернізація державного механізму фінансування вищої освіти в умовах її реформування. *Теорія та практика державного управління*. 2017. № 3. С. 1–6.

8. Using tax incentives to promote education and training / Cedefop (European Centre for the Development of Vocational Training). Luxembourg : Office for Official Publications of the European Communities, 2009. 117 p. URL: https://www.cedefop.europa.eu/files/5180_en.pdf

9. European Commission/EACEA/Eurydice, 2016. National Student Fee and Support Systems in European Higher Education – 2016/17. Eurydice Facts and Figures. Luxembourg: Publications Office of the European Union. URL: <https://publications.europa.eu/en/publication-detail/-/publication/c53a1fa6-aa5d-11e6-aab7-01aa75ed71a1/language-en>

10. Директива Ради 2006/112/ЄС про спільну систему податку на додану вартість. Рада Європи; Директива від 28.11.2006 № 2006/112/ЄС. URL: http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/994_928/page3

11. Податковий кодекс України. Розділ IV. URL: <http://sfs.gov.ua/nk/rozdil-iv--podatok-na-dohodi-fizichnih-o/>

12. Державна фіскальна служба України. Зведений звіт «Про податкові пільги, що є втратами доходів бюджету у розрізі кодів пільг та видів податків (2013–2017 рр.)» / Дані індивідуального запиту до ДФС від 15.05.2018 р.

13. Державна фіскальна служба України. Інформація про задекларовані суми витрат, дозволені до включення до податкової знижки, сплачених платником податків на користь вітчизняних вищих та професійно-технічних навчальних закладів протягом відповідного звітного року / Дані індивідуального запиту до ДФС від 09.07.2018 р.

14. Tax Expenditures in OECD Countries. Paris : OECD, 2010. 242 p. URL: https://read.oecd-ilibrary.org/governance/tax-expenditures-in-oecd-countries_9789264076907-en#page239

15. Report on Federal Tax Expenditures. Concepts, Estimates and Evaluations 2017 / Department of Finance Canada. URL: <https://www.fin.gc.ca/taxexp-depfisc/2017/taxexp1702-eng.asp>

16. Susan K. Urahn How Governments Support Higher Education through Tax Code. Federal and State income tax provisions aim to reduce costs for students and families / The PEW charitable trusts, February, 2017. URL: <http://www.pewtrusts.org/~media/assets/2017/02/how-governments-support-higher-education-through-tax-code.pdf>

17. Національні рахунки освіти України у 2016 році : статистичний збірник / Державна служба статистики України. Київ, 2018 р.

REFERENCES

Boholib, T. M. "Finansove zabezpechennia osvitynoi haluzi Ukrainy: isnuichi problemy ta perspektyvy yikh vyrishennia" [Financial support of the Ukrainian educational sector: existing problems and perspectives for their solution]. *Ekonomist*, no. 8 (2015): 1-7.

Derzhavna fiskalna sluzhba Ukrainy. Informatsiia pro za-deklarovani sumy vytrat, dozvoleni do vkluchennia do podatkovoi znyzhky, splachenykh platnykom podatkov na koryst vitchyznianskykh vyshchykh ta profesiino-tekhnichnykh navchalnykh zakladiv protiahom vidpovidnoho zvitnoho roku [The State Fiscal Service of Ukraine. Information on the declared amount of expenses allowed for inclusion in the tax discount paid by the taxpayer in favor of domestic higher and vocational education institutions during the relevant reporting year]. Dani individualnoho zapytu do DFS vid 09.07.2018 r.

Derzhavna fiskalna sluzhba Ukrainy. Zvedenyi zvit Pro podatkovii pilhy, shcho ye vtratamy dokhodiv biudzhetu u rozrizi

kodiv pilh ta vydiv podatkov (2013-2017 rr.) [The State Fiscal Service of Ukraine. Consolidated Report on Tax Benefits, which is a loss of budget revenue broken down by codes of benefits and types of taxes (2013-2017)]. Dani individualnoho zapytu do DFS vid 15.05.2018 r.

"Dyrektyva Rady 2006/112/Yes pro spilnu systemu podatku na dodanu varnist. Rada Yevropy; Dyrektyva vid 28.11.2006 No. 2006/112/Yes" [Council Directive 2006/112/EC on a common system of value added tax. Council of Europe; Directive No. 2006/112/EC of 28.11.2006]. http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/994_928/page3

"Education at a glance 2017: OECD Indicators". <https://static.rasset.ie/documents/news/2017/09/oecd.pdf>

"European Commission/EACEA/Eurydice, 2016. National Student Fee and Support Systems in European Higher Education – 2016/17. Eurydice Facts and Figures. Luxembourg: Publications Office of the European Union". <https://publications.europa.eu/en/publication-detail/-/publication/c53a1fa6-aa5d-11e6-aab7-01aa75ed71a1/language-en>

"Government expenditure on education, total (% of GDP)". The World Bank data. <https://data.worldbank.org/indicator/SE.XPD.TOTL.GD.ZS?locations=UA>

Natsionalni rakhunky osvity Ukrainy u 2016 rotsi : statystychnyi zbirnyk [National Accounts of Ukraine's Education in 2016: Statistical Collection]. Kyiv: Derzhavna sluzhba statystyky Ukrainy, 2018.

"Podatkovyi kodeks Ukrainy. Rozdil IV" [Tax Code of Ukraine. Section IV]. <http://sfs.gov.ua/nk/rozdil-iv--podatok-na-dohodi-fizichnih-o/>

"Report on Federal Tax Expenditures. Concepts, Estimates and Evaluations 2017". Department of Finance Canada. <https://www.fin.gc.ca/taxexp-depfisc/2017/taxexp1702-eng.asp>

Savchenko, I. H., and Chumak, O. V. "Modernizatsiia derzhavnoho mekhanizmu finansuvannia vyshchoi osvity v umovakh yii reformuvannia" [Modernization of the state financing mechanism of higher education in conditions of its reformation]. *Teoriia ta praktyka derzhavnoho upravlinnia*, no. 3 (2017): 1-6.

Susan, K. "Urahn How Governments Support Higher Education through Tax Code. Federal and State income tax provisions aim to reduce costs for students and families" The PEW charitable trusts, February, 2017. <http://www.pewtrusts.org/~media/assets/2017/02/how-governments-support-higher-education-through-tax-code.pdf>

"Tax Expenditures in OECD Countries" Paris : OECD, 2010. https://read.oecd-ilibrary.org/governance/tax-expenditures-in-oecd-countries_9789264076907-en#page239

"The returns to various types of investment in education and training European Commission, 2005". <https://london-economics.co.uk/wp-content/uploads/2011/09/82-Study-on-the-returns-to-various-types-of-investment-in-education-and-training.pdf>

Teoretyko-metodolohichne obruntuvannia efektyvnykh finansovo-ekonomichnykh modelei rozvytku vyshchoi shkoly [Theoretical and methodological substantiation of effective financial and economic models of higher education development]. Kyiv: Instytut vyshchoi osvity, 2015.

"Using tax incentives to promote education and training" Cedefop (European Centre for the Development of Vocational Training). https://www.cedefop.europa.eu/files/5180_en.pdf

Varnalii, Z. S. "Finansove zabezpechennia vyshchykh navchalnykh zakladiv Ukrainy – sprava derzhavna (prysviachenno pamiaty T. M. Boholib)" [Financial support of higher educational institutions of Ukraine is a state-owned (dedicated to the memory of T. M. Boholib)]. *Ekonomichnyi visnyk universytetu*, no. 36/1 (2018): 9-17.