

УДК 336.227

Ксьондз С. М.,*кандидат економічних наук, старший викладач кафедри фінансів;***Бочуля Н. О.,***аспірант кафедри фінансів Хмельницького національного університету*

ДОСВІД ЗАСТОСУВАННЯ ПОДАТКУ НА ДОДАНУ ВАРТІСТЬ У ЗАРУБІЖНИХ КРАЇНАХ ТА МОЖЛИВОСТІ ЙОГО ВИКОРИСТАННЯ В УКРАЇНІ

У статті розглядається зарубіжний досвід застосування податку на додану вартість. Це особливо актуально в період загострення фінансової кризи, коли відбувається остаточне формування і підготовка для прийняття нового Податкового кодексу України, з яким пов'язуються великі надії щодо стабілізації економіки країни.

Ключові слова: *податок на додану вартість, податкова система, податкові надходження, акцизний збір, ввізне мито, фіскальна політика.*

The article is devoted to investigation of foreign experience of value-added tax's application, which is especially urgent in the period of financial crisis' aggravation and final forming and preparation for acceptance of new Ukrainian Tax code, which is connected with great expectations to stabilize country's economy.

Key words: *value-added tax, tax system, tax revenues, excise duty, import duty, fiscal policy.*

Постановка проблеми. Актуальність цього дослідження полягає в тому, що сьогодні ПДВ відіграє вирішальну роль у формуванні бюджету нашої країни, а особливо при сьогоденній кризовій ситуації, тобто для покращення теперішньої ситуації уряд повинен велику увагу звернути саме на це питання.

Аналіз останніх досліджень та публікацій. За останній час тема становлення, розвитку та проблем формування податку на додану вартість висвітлювалась у наукових роботах зарубіжних і вітчизняних вчених-економістів, таких як В. Федосов, В. Кравченко, С. Буковинський, С. Хегрут.

Виклад основного матеріалу. Група податків на споживан-

ня становить значну частку в оподаткуванні у різних країнах. Відповідно до міжнародної практики, визначено такі види податків на споживання: на додану вартість (ПДВ), на продаж із обороту.

Вирішальну роль серед них, безумовно, у світовій економіці відіграє ПДВ. Не є винятком й Україна. Наприклад, у 1992-1995 рр. цей податок забезпечував близько 20-25% всіх податкових надходжень у країні. Це значно більше ніж у країнах ЄС, де, до речі, цей податок відігравав першочергову роль.

Необхідно зазначити, що в Україні, коливання частки ПДВ в економіці досить значні (нагадаємо, що сьогодні день частка ПДВ в Держбюджеті України становить більш ніж 20%), тому доцільно звернутися до аналізу досвіду розвинутих країн. За допомогою внесення змін у величину ставки цього податку на різні групи товарів парламенти та уряди різних країн світу намагаються пом'якшити вплив фінансової кризи у власних державах.

Найбільшу роль ПДВ відіграє в податковій системі країн ЄС. У програмі уніфікації в межах цієї організації, проблеми ПДВ займають одне з чільних місць. Крім того, наявність законодавчого введення ПДВ в країні є обов'язковою умовою членства в цій організації, і не випадково. У ретроспективі, деякі провідні країни ЄС, наприклад, та ж Франція, до початку формування Загального ринку, відрізнялися широким використанням непрямих податків. І найбільш привабливим варіантом, що підходить для поступового зближення принципів оподаткування країн ЄС – а це розглядається як один із важливих завдань з початку інтеграційних процесів в Західній Європі – передбачався шлях формування єдиних основ непрямого оподаткування; стосовно податків на споживання найважливіша роль відводилась уніфікації використання ПДВ. За весь період західноєвропейської інтеграції уніфікація непрямого оподаткування і особливо ПДВ просунулась досить далеко. У більшості країн ЄС ПДВ відіграє сьогодні роль єдиного податку на споживання; хоча в деяких країнах поки що збереглося його використання паралельно з податком на продаж (наприклад, Німеччині).

Аналіз засвідчує наявність достатньо високих ставок ПДВ у країнах ЄС. У деяких країнах (наприклад, у Швейцарії, Фінляндії, Данії) ці ставки перевищують максимальні, що рекомендують керівні органи ЄС (14-20% з основних груп товарів при дозволі використання більш низьких ставок для деяких видів соціально-важливих товарів). Це свідчить, про не завер-

шення процесу уніфікації оподаткування в країнах ЄС, навіть у сфері оподаткування непрямими податками (стосовно прямого оподаткування різниця між країнами має більш серйозний характер).

Що стосується західноєвропейських країн, що не входять до ЄС, то ставки ПДВ у них досить різні (в Норвегії до 1 січня 1995 р. – 22%, згодом – 23%; у Швейцарії – 6,5%).

До речі, стаття 99 Римського договору щодо створення ЄС цілком присвячена принципам гармонізації податків всередині Союзу з метою зняття податкових перешкод на шляху пересування робочої сили, товарів, послуг та капіталів. У 80-х роках минулого століття робота з гармонізації податків у межах ЄС помітно посилилась. Особливо різниця щодо величини ставок ПДВ у країнах ЄС помітна порівняно з країнами, що обмежують використання непрямих податків взагалі і ПДВ також. Так у США, взагалі не використовується ПДВ, ставка аналогічного податку на продаж – коливається в окремих штатах від 3 до 8,25%; в Канаді ставка ПДВ становить 7,5-8%, в Японії – 3%.

Необхідно підкреслити, що в останній групі країн відбувалася боротьба навколо питання щодо введення ПДВ. Наприклад, у США вже з 1960-х років висувалася пропозиція щодо введення ПДВ як засобу вирішення гострих фінансово-бюджетних проблем країни (іноді як часткової заміни податку на прибуток). Основним аргументом було посилення на широке використання цього податку в країнах ЄС, що, на думку американських прихильників ПДВ, ставить зовнішню торгівлю цих країн в більш вигідне становище, порівняно з США.

Американські супротивники введення ПДВ, наприклад, посилаються на загрозу посилення інфляції в США і пов'язаних з цим інших негативних наслідків, включаючи зниження платоспроможності попиту основної маси населення і зумовленим цим спадом темпів економічного росту. Остання позиція ґрунтувалася на широко розповсюдженій у суспільстві США думці про негативне відношення до непрямих податків в аспекті їхнього відвертого соціально несправедливого характеру (так як в якості джерела цих податків служать споживання всього населення без обліку рівня доходу його окремих прошарків). У результаті позиція супротивників ПДВ одержала перемогу.

Дуже серйозний супротив чинився щодо введення ПДВ в Японії. Проти цього податку були висунуті серйозні заперечення: перш за все, засуджувалося викликане цим податком підвищення цін і, відповідно, звуження платоспроможного попиту; необхідно підкреслити, що ПДВ ставить у невідгдане ста-

новище трудомісткі виробництва, а також компанії з високою прибутковістю.

Все це змусило уряд Японії довго тягнути з введенням цього податку. Коли ж японський уряд зважився на це, відповіддю була негативна реакція суспільства, що відобразилася в підтримці політичного авторитету керуючої ліберально-демократичної партії та призвело до відставки уряду.

Фіскальну роль сучасних податків на споживання (із вирішальною долею ПДВ) можна виявити на основі оцінки долі цих податків у загальних податкових надходженнях.

У середньому в промисловості розвинутих країн частка податків на споживання в загальних податкових надходженнях становить 28,3% (проти 31,4% з індивідуального прибуткового податку і 6,6% – з податку на прибуток).

В Україні ПДВ став вирішальним податком у всій системі оподаткування. Причому, ПДВ у нас має одну принципову різницю від західних аналогів, а саме – він розповсюджується на різні грошові операції, а також на ті, які в країнах ЄС і в інших західних країнах не є об'єктом оподаткування ПДВ. У цьому сенсі ПДВ в Україні є, по суті, податком на грошові операції, в тому числі і на ті, які пов'язані з міжфірмовим виробничим оборотом доданої вартості. У зв'язку з цим, реальні ставки ПДВ в Україні, тобто ставки, що де-юре відповідають міжнародним стандартам, реально вищі від офіційно оголошених. За деякими оцінками експертів, ці ставки становлять не 20% для всіх товарів і послуг, як зафіксовано офіційно, а розрахунково приблизно 26%.

Для порівняння, Державна податкова адміністрація (ДПА) збільшила за 2008 рік у порівнянні з 2007 роком доходи на 14% або на 9.8 млрд грн., Державна митна служба (ДМС) – на 81% або на 39.6 млрд грн.

У таблиці 1 відображено виконання планових завдань зі збору основних податків за 2008 рік.

*Таблиця 1
Структура податкових зборів в Україні за 2008 рік*

Показники	млрд грн.	% до плану
ПДВ із ввезених товарів	79.4	99
ПДВ із вітчизняних товарів (сальдо)	10,6	74
<i>(88% всіх надходжень ПДВ забезпечено ДМС)</i>		
Податок на прибуток	45,9	113

Ввізне мито	8,0	110
Акцизний збір	8,6	98
Перевищення валових доходів над видатками НБУ	8,3	72

У системі рекомендацій, якими супроводжується наразі процес підготовки прийняття Верховною Радою України Податкового кодексу України, є низка важливих думок щодо ПДВ. Основними з них є: знизити стандартну ставку ПДВ до 15%, перейти від методу, що сьогодні використовується при обчисленні ПДВ (метод оплати) – до касового методу; скоротити число пільг з ПДВ. Усі ці рекомендації мають чітку скерованість на поповнення доходної частини бюджету, зростанням обсягів стосовно легкого отримання непрямих податків і, перш за все, ПДВ. Збільшення надходжень з податку на прибуток та індивідуальний прибутковий податок у сучасних кризових умовах України вважається більш важливим і вирішальним завданням. Можливо, це основна помилка Уряду.

Як свідчить досвід країн з більш розвинутою ринковою економікою, заходи зі збільшення ПДВ можуть відіграти серйозну і довготривалу позитивну роль лише в тому випадку, коли отримані внаслідок цього додаткові фінансові засоби будуть використовуватися як база для паралельного проведення в межах активної промислової політики серйозних податкових обмежень з метою стимуляції економічного зростання, тобто помітного зниження податку на прибуток (як це, наприклад, було успішно зроблено в період економічної реформи в Чілі).

Висновки. Вказані рекомендації щодо ПДВ у випадку обмеження їх межами подальшого посилення фіскальної спрямованості системи оподаткування в умовах економічної кризової ситуації в Україні можуть лише тимчасово і неповно полегшити поповнення доходних статей державного бюджету, не вирішуючи, а лише поглиблюючи інші важливі проблеми економіки країни, перш за все – відсутність економічного зростання. По суті, це фіскальний шлях подальшого посилення ролі непрямих податків, копіюють досвід розвинених країн, в яких непрямі податки відіграють вирішальну роль у поповненні доходної частини державного бюджету (причому більшою мірою, ніж менше розвинута економіка тої чи іншої країни). Перехід на касовий метод у сучасних аномальних умовах економіки України з жорсткими монетариськими обмеженнями, дефіци-

том платіжних засобів, з широким розповсюдженням неплатежів і знову відродженим бартером може лише посилити негативну дію ПДВ на підприємства.

Література

1. Департамент громадських зв'язків та масово-роз'яснювальної роботи ДПА України. Удосконалення ПДВ займуться робочі групи // Урядовий кур'єр. – 2004. – № 131. – С. 11–18.
2. Єфименко Т. І. ПДВ як “гидке качення” податкової системи // Урядовий кур'єр. – 2004. – № 81. – С. 7–9.
3. Повідомлення прес-служби Міністерства фінансів України про виконання плану доходів загального фонду державного бюджету. 05.01.2009
4. Рябошлик В. Щодо реформування між бюджетних відносин. П'яту частину ПДВ варто залишити на місцях // Економіст. – 2007. – № 3. – С. 13–15.