

БУТЕНКО В. В.

Одеський національний університет імені І.І. Мечникова

БУТЕНКО Т. В.

Одеський регіональний інститут державного управління

Національна академія державного управління при Президентові України

ПЕРЕВАГИ ТА НЕДОЛІКИ ПОДАТКУ З ОБОРОТУ ТА ПОДАТКУ НА ДОДАНУ ВАРТІСТЬ У КОНТЕКСТІ ЇХ ПРАКТИЧНОГО ЗАСТОСУВАННЯ

У роботі проведено аналіз чинного в Україні податку на додану вартість, виявлені позитивні та негативні сторони податку. Зроблена порівняльна характеристика податку з обороту та податку на додану вартість у рамках їх практичного використання. У висновках аргументується ефективність ПДВ та механізм функціонування даного податку.

Ключові слова: податок на додану вартість, податок з обороту, державний бюджет, принципи оподаткування, класифікація оподаткування, кумулятивний ефект.

BUTENKO V. V.

Odessa I.I. Mechnikov National University

BUTENKO T. V.

Odessa Regional Institute for Public Administration

National Academy for Public Administration

ADVANTAGES AND DISADVANTAGES OF SALES TAX AND VALUE ADDED TAX IN THE CONTEXT OF THEIR PRACTICAL APPLICATION

According to the general classification of taxes -tax turnover and value added - are a group of indirect taxes, which also includes excise duty. Final of the payer - the consumer: he buys the goods at a price higher than the selling price for the amount of tax. Manufacturers and sellers act as the collector of taxes authorized by the state. Every manufacturer includes in the price of its products, the tax transferred in the budget, which is paid by the other manufacturer - the buyer and the consumer of these products. Turnover tax is a cumulative tax, which is levied on production and trade turnover. Taxation is carried out at each stage of production and circulation of products. Corresponding cumulative effect (or cascade effect), is the more, the more a certain kind of product is resold. So, the government imposes not only a value-added, but also the costs incurred by them in the production and sales of goods (services). Since the turnover tax has a significantly negative effect on branches of industry, which are the last link in the production chain, changes in the economy will not be acceptable for Ukraine. Our analysis shows that Ukraine should leave VAT, rather than replace it by another tax. At the same time, efforts should be made to improve the administration of VAT in three main areas: in the process of improving the organization of the regulatory authorities priority attention should be focused on measures for the timely prevention, detection and suppression of the facts of evasion economic entities from VAT payment; the use of preferential modes of taxation, the development and implementation in practice more efficient tax instruments exclusively for the promotion of economic activities of economic entities; improvement of the mechanism of tax payment administration, reforming functions, organizational structure of regulatory authorities.

Keywords: value added tax, the turnover tax state budget, taxation principles, tax classification, the cumulative effect.

Постановка проблеми. Останнім часом висловлюються пропозиції замінити податок на додану вартість (ПДВ) іншим податком, зокрема обговорюється питання про введення замість ПДВ багатостадійного податку з обороту. У зв'язку з цим особливо доцільно й актуально здійснити порівняння податку з обороту і податку на додану вартість у контексті їх практичного застосування.

Аналіз останніх досліджень. В Україні дослідженням теоретичних та практичних аспектів податкових надходжень присвячені праці вітчизняних вчених-економістів: Бабіна І.І., Вітлінського В.В., Вишневського В.П., Давиденка С.В., Данилова О.Д., Крисоватого А.І., Луцика А.І., Корзаченко О.Ю., Корольчука В.В., Мельника П.В., Тулуша Л.Д., Сибірянської Ю.В. та ін.

Метою цієї роботи є порівняти ПДВ з іншим непрямим податком – податком з обороту, та визначити економічну ефективність зазначених податків.

Виклад основного матеріалу. Більшість економічно розвинених країн з ринковою економікою ще у середині 60-х років ХХ ст. почали застосовувати ПДВ як форму оподаткування, відмовившись від податку з обороту. Україна запровадила податок на додану вартість майже 25 років тому: часу, що минув, виявилось достатньо, аби оцінити ефективність нового податку у вітчизняних умовах. Абсолютна більшість коментарів щодо ПДВ з перших же років після його введення були і є вкрай негативними.

Згідно із загальною класифікацією податків обидва податки — з обороту і на додану вартість — належать до групи непрямих податків, до якої також входять акцизи. Кінцевий їх платник — споживач: він купує товар за ціною, вищою від ціни реалізації на суму податку. Виробники і продавці виступають у ролі збирача податків, уповноваженого на те державою. Перерахований до бюджету податок кожен виробник включає до вартості своєї продукції, котру оплачує (компенсує) інший виробник — покупець і споживач цієї продукції. Таким чином, кожен виробник оплачує податок, внесений до бюджету тим виробником, у якого він закупає продукцію, а у свою чергу, вартість його продукції із включеною сумою податку оплачує на

стадії технологічного циклу інший виробник. Цей ланцюжок закінчується реалізацією кінцевої продукції, до вартості якої включається сума податку, що вже реально сплачує населення споживачі продовольчих і промислових товарів.

ПДВ в Україні було запроваджено у 1992 році і він замінив податок з обороту, який існував за радянських часів. 24 грудня 2015 року Верховна Рада ухвалила зміни до Податкового кодексу. Перед самими новим роком президент підписав законопроект. Передбачалося, щоб проект бюджету на 2016 рік буде писатися на базі податкової реформи, але в уряді вирішили перенести податкову реформу на наступний рік і обмежитися точковими змінами до Податкового кодексу, необхідними для ухвалення бюджету.

Таблиця 1

Порівняння особливостей ПДВ за 2015-2016 рр.

ПДВ	
2015	2016
1. Ставка: а) загальна – 20% б) експорт – 0%	1. Ставка: а) загальна – 20% б) експорт – 0%
2. Фармацевтична продукція – 7%	2. Фармацевтична продукція – 7%
3. Спеціальний режим для сільськогосподарських компаній. Відповідно до спецрежиму, нарахована сума ПДВ не підлягає сплаті до бюджету та повністю залишається в розпорядженні підприємства.	3. Запровадження на 2016 рік перехідних умов у застосуванні сільгоспвиробниками спецрежиму оподаткування. Починаючи зі звітного періоду січня 2016 року, сума ПДВ буде розподілятися таким чином: В разі постачання зернових та технічних культур 85% – до державного бюджету, 15% перераховується на спецрахунок. Під час постачання продукції тваринництва 20% – до державного бюджету, 80% перераховується на спецрахунок. Під час постачання інших с/г товарів та послуг 50% – до державного бюджету, 50% перераховується на спецрахунок. Скасування спецрежиму з 1 січня 2017 року.
	4. Відновлення права на відшкодування ПДВ для усіх експортерів зернових та технічних культур
	5. Запровадження офіційної публікації 2 реєстрів відшкодування ПДВ з відображенням у ньому даних про платника податку, заявлених до відшкодування з бюджету сум податку та стану їх відшкодування.

У 2015 році надходження від ПДВ становили 48,9% від сукупних доходів Зведеного бюджету і, отже, були найважливішим джерелом податкових надходжень. Як і в усіх країнах, в яких впроваджено ПДВ, експорт в Україні оподатковується за нульовою ставкою для уникнення подвійного оподаткування експортерів [4, с. 47]. Разом з тим, вчасне і повне відшкодування ПДВ не було досягнуто, незважаючи на запровадження автоматичного відшкодування ПДВ, що шкодить конкурентоспроможності експортерів на світовому ринку. І протягом років існування ПДВ цей податок традиційно критикували за його низьку ефективність та недосконале адміністрування.

На початку 2014 року уряд «забув» встановити перелік відходів брухту чорних та кольорових металів. На основі цього документу застосовувався режим звільнення від ПДВ операцій з постачання та імпорту металобрухту, визначеного Податковим кодексом. Замість того, щоб вирішити проблему і допомогти підприємцям у без того складній ситуації, їм просто нарахували ПДВ, тобто змусили сплатити на 20% більше коштів, як зазвичай, що поставило значну частину бізнесу на межу виживання [2, с. 11]. Це лише один маленький прояв великої корупційної проблеми під назвою «ПДВ», а є ще аграрний сектор, виробництва, пов'язані з експортом та імпортом, де підприємцям доводиться втрачати час і кошти для відшкодування ПДВ через сумнівні конвертаційні схеми, так як інших можливостей зробити все швидко і законно немає.

За підсумками 2014 року в Україні спостерігається падіння промислового виробництва на рівні 13-15 %. Національна валюта знецінилася майже втричі. Купівельна спроможність громадян впала удвічі. Українці приблизно у два рази менше стали купувати товарів і послуг, що безпосередньо впливає стан виробництва. Механізм простий. Нема грошей у людей. Вони менше купують. Виробник отримує менше доходів, може менше виробляти. Економіка гальмується, люди втрачають роботу. Відбувається збідніння населення. Зрозуміло, що у таких умовах злочинним є підвищення податкового навантаження на бізнес, який тримає робочі місця і платить податки фактично без підтримки держави.

Ситуація, яка склалася з постачанням брухту чорних і кольорових металів, є проявом того, як працює податкова система в Україні. Відомо, що там, де більше складностей, там бурхливо розквітає корупція. ПДВ – один з найскладніших для адміністрування податків. У роботі з малим і середнім бізнесом витрати на адміністрування значно перевищують економічний ефект для бюджету [1, с. 250]. Експерти стверджують, що цей податок за умови високої корупції і слабозрозумілої сировинної економіки йде тільки

на шкоду. Саме таку ситуацію маємо сьогодні в Україні. Постійні проблеми з відшкодуванням ПДВ змушують звертатися малоого і середнього підприємця до конвертаційних центрів. Зараз бюджет лише на відшкодуванні ПДВ через тіньові схеми втрачає 12 млрд грн. За даними 2013 року, тіньовий оборот «податкових ям» з використанням ПДВ становив 300 млрд грн, а втрати для держави від таких операцій, за оцінками експертів, склали 50–70 млрд грн, що становить близько однієї п'ятої бюджету України. Зараз зрозуміло, що держава не здатна забезпечити нормальне і прозоре адміністрування ПДВ. Цьому є багато причин, від законодавчих проблем, до потреби реформування фіскальних, контролюючих і правоохоронних органів [6, с. 402].

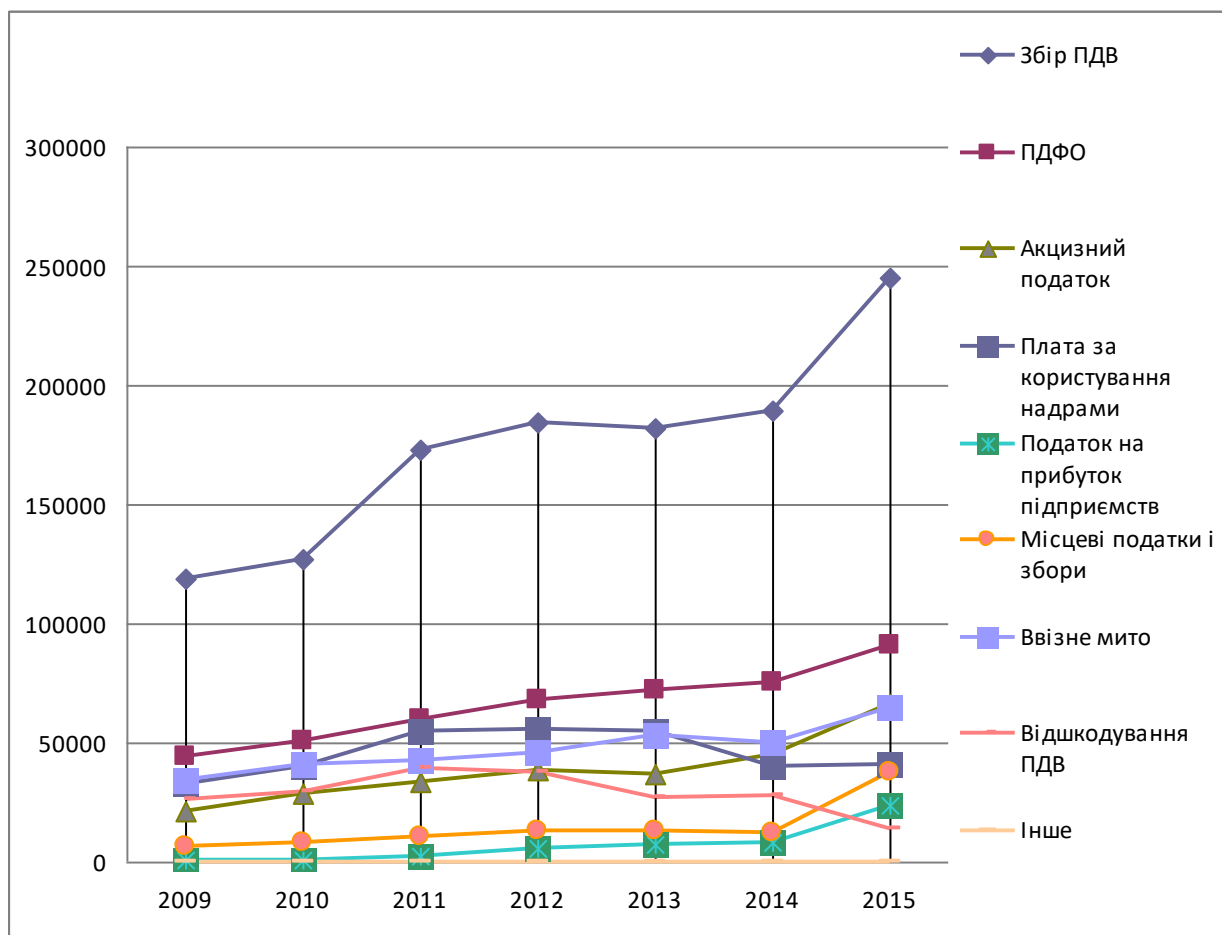


Рис. 1. Доходи Зведеного бюджету України за 2009-2015 рр.

Тему ПДВ бояться зачіпати журналісти та експерти. Це податок, який дає від 30 до 40 % надходжень до бюджету. Як приклад наводять ЄС, де майже у кожній країні існує ПДВ. Проте, при цьому забувають сказати, що більшість слаборозвинених членів ЄС йшли до запровадження ПДВ більш ніж 20 років. За цей час вони змогли запустити економіку і створити надійну систему запобігання корупції. Проте навіть це не рятує. Європейці намагаються приховати свої доходи і вивести їхній надлишок у країни, де ПДВ немає або його ставка значно нижча. Наприклад, у Швейцарії ставка ПДВ коливається від 2,6 до 8%, на острові Джерсі – від 3-6%. Якщо дивимося далі, то такі країни, як Японія, Сінгапур, Тайвань, Малайзія мають ставку ПДВ від 3 до 6%. При цьому цей податок запроваджувався вже після того, як відбувся бурхливий економічний ріст у 50-70 роках минулого століття. Ізраїль запровадив ПДВ аж у 1976 році, коли вже був одним з лідерів світової економіки. Такі країни, як США, а також Гонконг та Макао взагалі не мають ПДВ. При цьому США є першою і найбільшою економікою у світі.

На етапі становлення економіки, особливо при переході від глибоко корумпованої системи, краще жити без ПДВ. За рахунок збільшення кількості активних підприємців зростає і кількість надходжень. Якщо тільки зберегти кошти, які розкрадаються зараз на схемах від ПДВ, це вже буде більшою мірою покриті втрати від скасування цього податку. Сьогодні до 30% економіки працює в тіні саме через корупцію і недоліки податкової системи. Ефект від усунення «корумпованого податку» може бути співмірним із запровадженням спрощеної системи оподаткування наприкінці 90-х, коли мільйони людей отримали змогу працювати відкрито.

Податок з обороту (ПО) є кумулятивним податком, який стягується з виробничого і торговельного

обороту. Оподаткування ПО здійснюється на кожній стадії виробництва і обігу продукції. Властивий ПО кумулятивний ефект (чи ефект каскаду), є тим більшим, чим більше перепродажів зазнає певний вид продукції. Отже, уряд оподатковує не лише додану вартість, але й витрати, понесені ними на виробництво і реалізацію товару (послуги).

Отже, податок з обороту оподатковує економічні транзакції і призводить до різного рівня податкового тягара на різні сектори залежно від їх структури видатків. В результаті ПО призводить до викривлень для кінцевих і проміжних продуктів. Отже, ПО бракує важливої риси ПДВ, а саме його нейтральності щодо кількості транзакцій, включених в ланцюг виробництва певного товару.

Перехід до ПО може призвести до подорожчання основних фондів, оскільки покупка машин та обладнання (які є необхідними на сьогоdnішньому етапі розвитку української економіки) буде оподаткована податком з обороту. Крім того, запровадження ПО, ймовірно, призведе до зміни структури вартості і ціни в економіці, оскільки різний тягар від ПО на різні сектори може вплинути на прибутковість [5, с. 63].

Оскільки ПО суттєво негативно впливає на галузі промисловість, які є останніми ланками виробничого ланцюга, зрушення в економіці не будуть прийнятними для України. Це була одна причин, через яку багато країн замінили каскадний ПО податком на додану вартість [3, с. 132].

ПО також стимулює створення вертикально інтегрованих компаній, залучених у виробництво, комплектацію, оптовий та роздрібний продаж продукції, оскільки такі компанії знижують їх зобов'язання із сплати ПО. Отже, ПО призведе до втрат ефективності, оскільки він спотворює рішення щодо оптимальної організації бізнесу.

На відміну від ПДВ, каскадний ПО також не є нейтральним до зовнішньої торгівлі. Він стимулюватиме імпорт і шкодитиме експорту, що призводитиме до подальшого погіршення торговельного балансу [7, с. 85].

Отже, ПО не є нейтральним до цін, розміщення ресурсів та споживання. Крім того, його спроможність забезпечити більші доходи, ніж ПДВ, є сумнівними. За дуже спрощеним сценарієм, доходи від ПО становитимуть 16,8% від ВВП та 4,9% від ВВП для ставок податку, відповідно, на рівні 7% і 1 та 2%. Разом з тим, ставка податку 7% є завищеною і призведе до суттєвих викривлень в економіці. Крім того, представлені оцінки не враховують ефект вертикальної інтеграції. Зокрема початок процесів щодо вертикальної інтеграції у відповідь на впровадження ПО, а також збільшення тінювих транзакцій суттєво знизять ці доходи (принаймні вдвічі), що зробить впровадження такого податку неправильним вибором.

Економіка, найвірогідніше, суттєво постраждає від запровадження податку з обороту, що призведе до зниження економічного зростання та звуження податкової бази і, врешті-решт, податкові надходження також знизяться.

Висновки. Наш аналіз показує, що Україні варто залишити ПДВ, а не замінити його іншим податком. Разом з тим, потрібно докласти зусиль щодо поліпшення адміністрування ПДВ в трьох основних напрямках:

- у процесі вдосконалення організації роботи контролюючих органів необхідно зосередити на заходи щодо своєчасного попередження, виявлення та припинення фактів ухилення суб'єктами господарювання від сплати ПДВ;
- використання пільгових режимів оподаткування, розробка та впровадження в практику більш дієвих податкових інструментів виключно для стимулювання економічної діяльності суб'єктів господарювання;
- вдосконалення механізму адміністрування податкових платежів, реформування функцій, організаційної структури контролюючих органів.

Як це запровадити на практиці? Міжнародний досвід свідчить, що повне і вчасне відшкодування ПДВ, а також зниження ставки ПДВ може сприяти зниженню ухилення від сплати податку.

Збільшення ймовірності того, що шахрайство буде викритим, прямо пов'язано із якістю та ефективністю податкового аудиту. При цьому це не потребує збільшення кількості податкової міліції. Натомість, Державній фіскальній службі варто інвестувати в збільшення спроможності і підвищення кваліфікації своїх працівників та підвищення їх заробітної плати, що поліпшить їх здатність попереджувати зловживання та знизить стимули до корупції.

Скорочення пільг зі сплати ПДВ також, найвірогідніше, сприятиме зниженню рівня ухилення від сплати податку. Нещодавні розширення пільг, на нашу думку, не є рухом в правильному напрямку.

В цілому, система ПДВ в Україні повинна ґрунтуватись на ширшій базі оподаткування та слідувати принципу оподаткування за єдиною ставкою, що було зроблено з 1 січня 2016 року.

Обмін інформацією між українськими центральними органами влади є також важливим. В цьому аспекті створення єдиного органу, який відповідає за адміністрування митних зборів та податків, буде вигідним для України.

Література

1. Бабін І.І. Податкове право України : навч. посібник / І.І. Бабін. – Чернівці : Чернівецький нац. ун-т, 2012. – С. 239–254.

2. Боярчук Д. Цікаві факти про ПДВ / Д. Боярчук // Проект «Популярна економіка: ціна держави». – 2014. – № 26. – 13 с.
3. Данко І. Непрямі податки і їх вплив на фінансово-господарські рішення / І. Данко // Фінанси України. – 2012. – № 10. – С. 131–135.
4. Корзаченко О.Ю. Удосконалення адміністрування податку на додану вартість в Україні / О.Ю. Корзаченко // Вісник ОНУ ім. І.І. Мечникова. – 2013. – Т. 18. Вип. 3/2. – С. 46–49.
5. Корольчук В.В. Запобігання злочинам, пов'язаним з відшкодуванням податку на додану вартість : автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. юрид. наук / Віктор Володимирович Корольчук. – К. : Б.в., 2010. – 196 с.
6. Оксенюк О. Місце податку на додану вартість у системі непрямого оподаткування / О. Оксенюк // Бізнесінформ. – 2013. – № 4. – С. 399–404.
7. Тулуш Л.Д. Сутність та роль податку на додану вартість в економічній системі держави / Л.Д. Тулуш, О.Т. Прокопчук // Економіка АПК. – 2014. – № 12. – С. 85–89.

Надійшла 16.10.2016; рецензент: к. т. н. Форкун І. В.