

тісної взаємодії та координації дій усіх учасників створення туристичного продукту.

Література

1. Винниченко І. Ваше слово, панове олігархи! / І. Винниченко // Дзеркало тижня. – №30 від 16 серпня 2008 р.

2. Федорченко В. Реорганізацію – для консолідації / В.Федорченко // Дзеркало тижня. – №31 від 13 серпня 2005 р.

3. Про туризм: Закон України від 15 вересня 1995 р. №325/95-ВР/ Верховна Рада України // Відомості Верховної Ради України. – 1995, №31, ст. 241 (із змінами та доповненнями).

4. <http://altu.com.ua>

Р.В. СКЛЯРОВ,
асpirант, Науково–дослідний економічний інститут

Ефективність оподаткування ПДВ в Україні

У даній статті розглядається значення системи оподаткування ПДВ в Україні для наповнення доходної частини державного бюджету.

В данной статье рассматривается значение системы налогообложения НДС в Украине для наполнения доходной части государственного бюджета.

In this article meaning of the taxation system of VAT in Ukraine for filling of profitable part of the State budget are considered.

Постановка проблеми. На даному етапі свого розвитку Україна прагне створити ефективну податкову систему. Ми знаємо, що податки перебувають на перехресті економічних ресурсів різних груп платників та споживачів державних ресурсів. Задовільнити вимоги всіх можна тільки завдяки знайденому компромісу.

Життєздатність і надійність податкової системи залежить від двох чинників. По–перше, від правильності побудови цієї системи, адже нераціонально побудована податкова система не може надійно функціонувати. По–друге, від рівня організації податкової служби держави і налагодженості податкової роботи. Добра податкова служба здатна підтримувати хітку податкову систему, недієздатна ж загрожує розвалом навіть ідеальної податкової системи.

Для виконання своїх функцій податкова система має відшліфувати роботу кожного податку, а також установити контроль за його справлянням. Особливо це стосується податків, що забезпечують надходження значної частки доходів до бюджету, зокрема податку на додану вартість. Тому висока фіскальна ефективність системи оподаткування ПДВ в Україні та удосконалення механізму його адміністрування є одним із головних завдань в контексті наповнення грошовими ресурсами доходної частини державного бюджету України в умовах кризи.

Аналіз досліджень та публікацій з проблеми. Висловлюються різні підходи щодо стратегії реформування системи оподаткування ПДВ. Наприклад, Л. Тарангул і С. Джигалов вказують, що підвищення ефективності оподаткування безпосередньо залежить не тільки від успішної реалізації

науково обґрунтованої податкової політики, а також від збільшення обсягів податкових надходжень за рахунок розширення бази оподаткування, що формується переважно у сфері виробництва [5].

Інші автори звертали увагу на те, що пільгове поле ПДВ в Україні є надмірним. Зокрема, В.М. Мельник стверджує, що в окремі періоди через неконтрольовані розширення пільг цей податок ставав фіскально збитковим [10]. А.М. Соколовська у праці «Система податкових пільг в Україні у контексті європейського досвіду» вважає, що: «Пільги з цього податку є не лише найчисленнішими, але й найбільш деформуючими...» і наголошує, що провідне місце серед пільг щодо ПДВ у західноєвропейській практиці належить диференційованим ставкам оподаткування окремих груп товарів та послуг [11].

Українські науковці І. Луніна та Н. Фролова на основі результатів дослідження номінальних та ефективних з точки зору формування доходів бюджету ставок податків на споживання, у тому числі ПДВ, дійшли висновку, що «прийняття рішення щодо збільшення чи зменшення ставок податків на споживання має ґрунтуватися не на номінальних, а на ефективних ставках оподаткування» [9]. Разом із тим серед економістів триває дискусія стосовно розміру його ставки. Велика група економістів, серед яких, зокрема, Д.А. Яковський, стверджує, що «ставка у 20% є досить високою по-рівнянню із ставками, прийнятими в Європі» [3].

Переважна частина фахівців дотримуються думки, що цей податок є надійним та стабільним джерелом доходної частини бюджету, тому в процесі економічної модернізації України необхідно знайти власний напрям ефективної інтеграції, який би якнайкраще відповідав національним інтересам і враховував потенціальні можливості.

Питанням функціонування податку на додану вартість в Україні приділяли свою увагу такі вчені, як М. Мельник, Л. Тарангул, Т. Хацаюк, С. Джигалов, М. Науменко, І. Луніна, Н. Фролова, В.М. Федосова, А.М. Соколовська, Ю.Б. Іванов, А.І. Крисоватий та ін.

Метою статті є визначення ефективності системи оподаткування ПДВ, частки податкових надходжень від ПДВ у

ЕКОНОМІЧНІ ПРОБЛЕМИ РОЗВИТКУ ГАЛУЗЕЙ ТА ВІДІВ ЕКОНОМІЧНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ

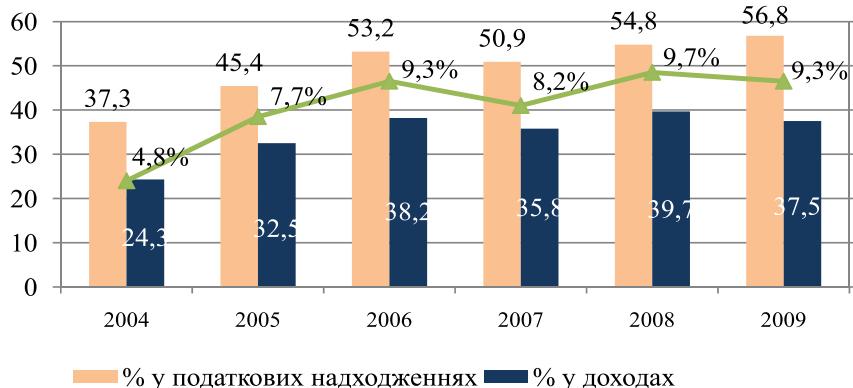


Рисунок 1. Динаміка питомої ваги ПДВ у доходах Державного бюджету України за 2004–2009 роки у відносному вимірі

бюджеті та можливостей по підвищенню ефективності діючої системи оподаткування ПДВ.

Виклад основного матеріалу. Аналізуючи роль оподаткування ПДВ, потрібно звернути увагу на те, що цей податок приносить значну частину податкових надходжень до бюджету, тому від ефективності його адміністрування великою мірою залежить виконання Державного бюджету України, що в умовах кризи є особливо актуальним. Динаміка питомої ваги податкових надходжень від ПДВ у Державному бюджеті України показана на рис. 1.

Сьогодні на нього припадає 57% загальних податкових надходжень і майже 38% загальних доходів держбюджету. Обсяг мобілізації податку до казни становить 9,3% ВВП [7]. При цьому в останні роки, в умовах фінансової кризи, його питома вага у податкових надходженнях стійко зростає. Це пояснюється меншою чутливістю ПДВ до коливань економічної кон'юнктури. Вагома питома вага ПДВ у надходженнях бюджету визначає його критично важливе значення у податковій системі України. Проте останнім часом посилився комплекс серйозних проблем, пов'язаних з адмініструванням цього податку та викривленням його економічної сутності.

ПДВ хоч і забезпечує левову частину доходів бюджету, однак вона є меншою від потенційної. Фіiscalний потенціал відносно високої номінальної ставки ПДВ в Україні знижу-

ється неадекватно низькою ефективною – імпліцитною – ставкою податку (рис. 2).

З одного боку, вона становила у 2009 році 15,8%, що є значним показником. З іншого боку, якщо враховувати обсяг невідшкодованого ПДВ, реальна ставка становить 11,5%. У 2004 році імпліцитна ставка ПДВ була дещо нижчою, зате обійтися без простроченої заборгованості з відшкодування податку [5].

Після скасування численних пільг реальна ставка у 2005–2006 роках становила 14,6% при помірній динаміці заборгованості з повернення ПДВ – 1,5 млрд. грн.

Проте вже з 2007 року реальна ставка ПДВ має тенденцію до зниження. Це пояснюється низькою ефективністю боротьби з оптимізацією оподаткування та новою хвилею «пільгових ініціатив».

Аналогічним чином коливалася і продуктивність ПДВ (рис. 3). У 2005–2008 роках уряд зміг підвищити його продуктивність майже вдвічі. В той же час через значний обсяг невідшкодованого ПДВ показник продуктивності був завищеним.

За умови виконання зобов'язань щодо відшкодування податку його продуктивність становила у 2008 році 57,58%, а не 79%, як показують розрахунки на основі офіційної методики.

Це дає підстави зробити висновок, що додаткові надходження від скасування галузевих пільг з ПДВ, пільг у СЕЗ і

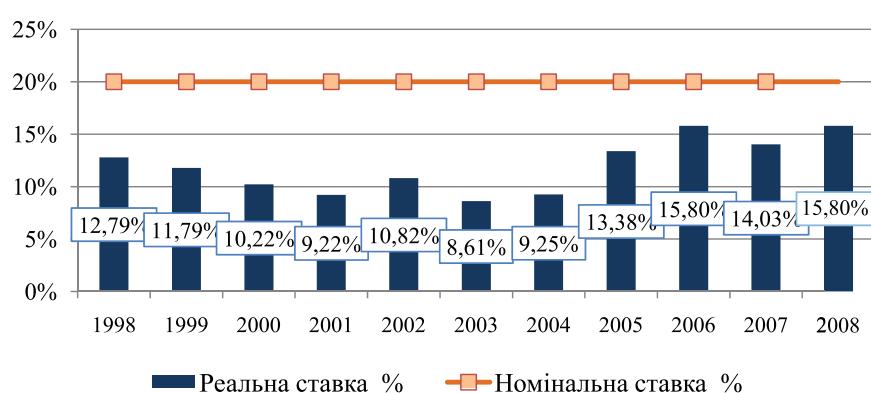


Рисунок 2. Динаміка реальної та номінальної ставки ПДВ за 1998–2008 роки в Україні

ЕКОНОМІЧНІ ПРОБЛЕМИ РОЗВИТКУ ГАЛУЗЕЙ ТА ВИДІВ ЕКОНОМІЧНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ

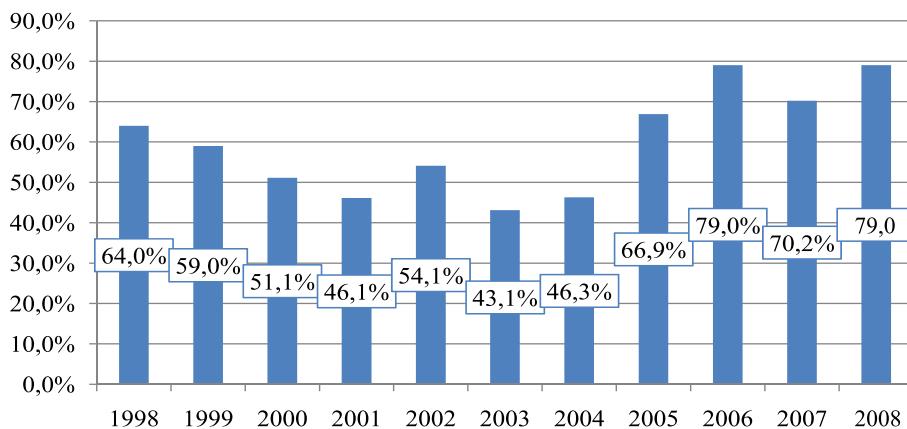


Рисунок 3. Динаміка продуктивності податку на додану вартість за 1998–2008 роки в Україні

ТПР, скасування ПДВ–векселів, запровадження 20–відсоткової ставки на імпорт газу було майже повністю нівелювано втратами ПДВ через інші схеми мінімізації оподаткування.

Найбільш точну картину проблем ілюструє показник бюджетної ефективності ПДВ (рис. 4), який відображає, скільки надходень податку у відсотках до ВВП припадає на 1% номінальної ставки. В Україні він коливається у межах 0,4–0,47, у Болгарії – 0,63, в Естонії – 0,5, у Латвії – 0,47, у Словенії – 0,44.

До слова, при наближенні українського показника бюджетної ефективності ПДВ до рівня Болгарії додаткові надходження податку складуть 40 млрд. грн., або збільшаться майже удвічі.

Важливою є й динаміка зростання обсягів відшкодованого та невідшкодованого ПДВ на загальнодержавному рівні, яка представлена на рис. 5. Проблема відшкодування податку на додану вартість в останні роки стала одним з макроекономічних чинників охолодження економіки. Затримуючи кошти, уряд вилучає ліквідні ресурси підприємств для фінансування державних витрат [4].

Головна проблема щодо відшкодування ПДВ експортерам полягає у неповному виконанні урядових зобов'язань. Експорт української продукції прямо впливає на підвищення зобов'язань з відшкодування ПДВ. Проблему поглиблює

наявність великої простроченої заборгованості з відшкодування ПДВ.

Серед найголовніших наслідків невідшкодування ПДВ можна виділити такі: ПДВ фактично стає податком на експорт і обмежує ресурси експортерів, а в такому разі зменшується обсяг зовнішньої торгівлі; через брак прозорого механізму погашення заборгованості платники податків перебувають у нерівних умовах. Оскільки рішення про відшкодування влада часто ухвалює «в ручному режимі» і не завжди послуговується належними критеріями в процесі відшкодування, виникають умови для зловживань та корупції; доходи бюджету стають дедалі менше стабільними і гірше піддаються прогнозуванню, оскільки залежать від політичного рішення щодо погашення боргу з поверненням ПДВ.

Саме застосування незаконних схем відшкодування ПДВ при здійсненні експортних операцій породжує проблему виведення капіталу з економіки країни. Незаконне отримання експортного ПДВ означає для держави не лише втрату грошей, а й упущену вигоду, розмір якої взагалі не можна підрахувати.

Для вирішення цієї проблеми Кабінет Міністрів України здійснив погашення накопиченої за 2009 рік і протермінованої поточної бюджетної заборгованості з відшкодування ПДВ шляхом випуску облігацій внутрішньої державної пози-

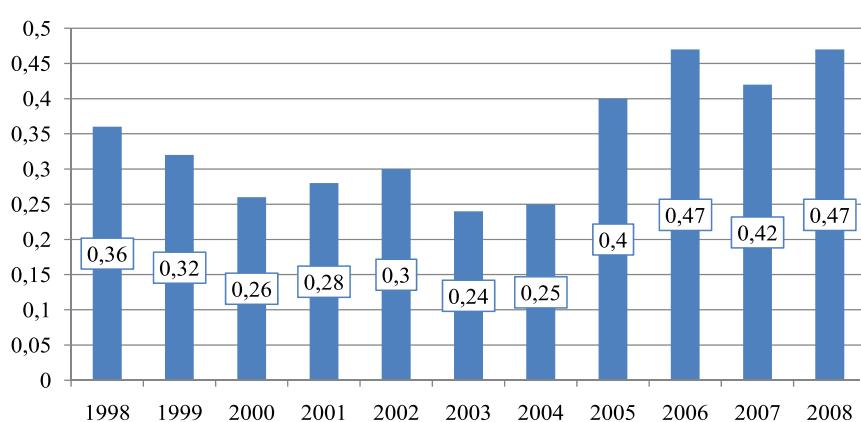


Рисунок 4. Динаміка коефіцієнту бюджетної ефективності ПДВ в Україні за 1998–2008 роки

ЕКОНОМІЧНІ ПРОБЛЕМИ РОЗВИТКУ ГАЛУЗЕЙ ТА ВІДІВ ЕКОНОМІЧНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ

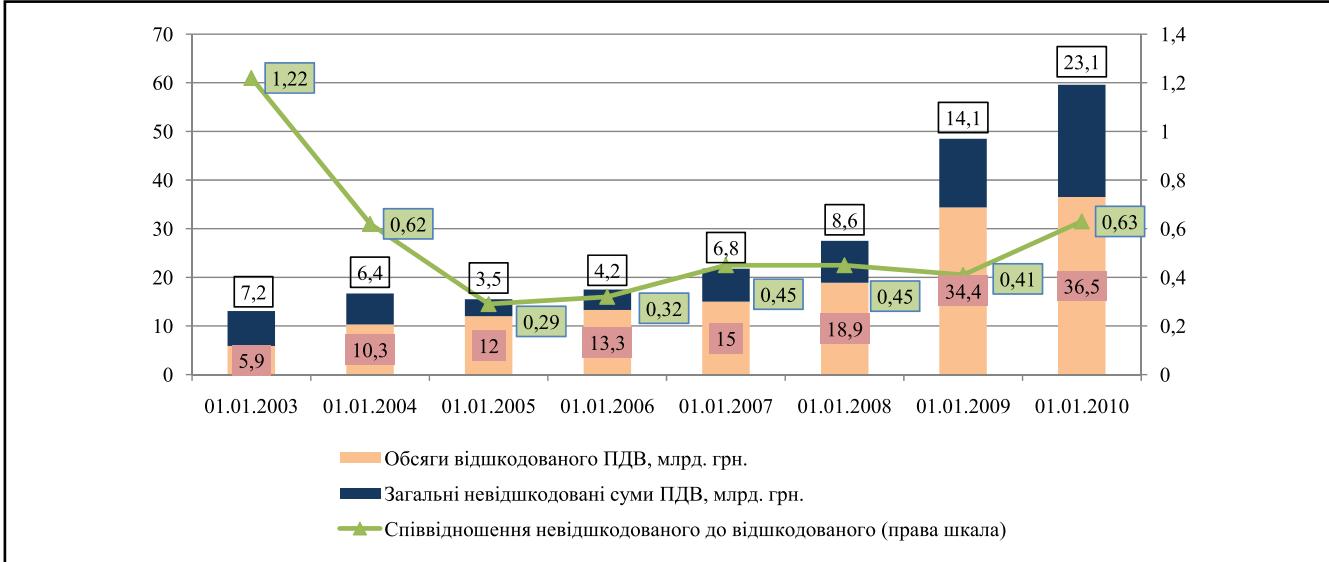


Рисунок 5. Динаміка зростання обсягів відшкодованого та невідшкодованого ПДВ в Україні за 2003–2010 роки

ки (ОВДП). Реструктуризація боргу дозволила уряду зняти тиск на державну казну, розтягнувши погашення в часі. Особливо важливим є те, що облігації—ПДВ – це відтермінування, яке не викликає питань, воно гарантоване урядом і має чіткі параметри, коли і скільки можна отримати грошей.

Однак є й негативні чинники. Фактично підприємства замість реальних грошей отримали оформлені держборги. Для експортерів же на цьому етапі «живі» гривні у багато разів важливіше, ніж майбутні прибутки. Швидше за все, інфляція виявиться вищою від процентних доходів облігацій—ПДВ. Як результат – експортер повинен буде за рахунок своїх прибутків покрити збитки від знецінення його власних грошей.

Загалом, можна стверджувати, що головним фактором, який впливав на зменшення податкових надходжень від податку на додану вартість у порівнянні з попередніми роками, є світова фінансова криза. Основним питанням залишилось те, як подолати процеси, які призводять до зменшення надходжень до бюджету. У зв'язку з цим доречними, на наш погляд, є наступні кроки щодо підвищення фіскальної ефективності ПДВ:

1. Тимчасове зниження ставки ПДВ на 1,5–2,5%. Розмір ставки ПДВ впливає на податкові надходження цього податку та масштаб ухилення від його сплати. Ставка у 20% є досить високою порівняно із ставками, прийнятими в Європі. Висока ставка ПДВ значно здорожує вітчизняну продукцію, що зменшує її конкурентоспроможність, і в багатьох випадках вона витісняється з ринку імпортною продукцією [3].

Для зменшення кількості платників ПДВ, які перебувають в тіні і не сплачують в умовах кризи надто високу ставку ПДВ, пропозиція зниження ставки є, на наш погляд, доцільною. Крім того, цей захід є одним із найбільш поширених у контексті боротьби зі світовою фінансовою кризою у світі і для прикладу, є однією з рекомендацій антикризового плану Єврокомісії щодо подолання фінансової кризи в ЄС. Зокрема, Великобританія вже знизила ПДВ з 17,5 до 15% [8].

Скорочення діючої ставки ПДВ сприятиме зменшенню податкового тиску, і отже зменшенню ухилення від оподаткування і збільшенню бази оподаткування. На нашу думку, зниження ставки ПДВ могло б привести у майбутньому до здешевлення вітчизняної продукції, зростання бюджетних надходжень за рахунок пожавлення підприємництва, зменшення ухиляння від оподаткування та розширення попиту.

2. Диференціація ставки ПДВ. Більшість країн, які застосовують ПДВ у своїх податкових системах, запровадили комплекс заходів з мінімізації негативного впливу ПДВ на добробут населення. В ЄС є три режими оподаткування залежно від соціальної значимості товарів [6].

Товари широкого вжитку тут оподатковуються за стандартною ставкою – не менше 15%. Щодо товарів розкоші застосовується підвищена ставка. Соціально важливі товари і послуги – харчі та ліки – оподатковуються за зниженою ставкою 5%. Такий підхід є соціально справедливим, тож його варто прийняти і в Україні.

Сьогодні для України реальним є впровадження диференційованих ставок ПДВ за такими товарними групами:

- продукти харчування та медикаменти першої необхідності;
- друковані засоби масової інформації та книги;
- предмети розкоші;
- інші товари та послуги.

Щоб уникнути втрат бюджету від зміни ставок, доцільно запровадити застосування знижених ставок до перших двох товарних груп, і стандартної – до четвертої групи. Третя група може оподатковуватися за підвищеною ставкою, покриваючи втрати держави від застосування знижених ставок. Така пропозиція, на наш погляд, є доцільною і матиме соціальний ефект, що полягатиме у перенесенні податкового тягаря на багатших громадян, які й формують попит на предмети розкоші. Таким чином, держава зробить реальний крок до забезпечення участі надвисоких доходів у податковому перерозподілі.

3. Ліквідація пільг з ПДВ. Попри скасування більшості преференцій з ПДВ у 2005 році у рамках СЕЗ та за галузевими програмами, обсяг наданих пільг залишається значним. За оцінками уряду, втрати бюджету 2010 року від податкових переваг щодо ПДВ складуть майже 18 млрд. грн.

Значним ризиком для ефективності ПДВ є намагання окремих категорій платників податку – металургійних, автомобілебудівних, суднобудівних підприємств – лобювати пільги із сплати ПДВ при імпорті основних фондів. Гарним приводом для таких ініціатив стала фінансово-економічна криза.

При наданні пільг певним галузям існує небезпека перетворення короткочасної економічно обґрунтованої підтримки на довгострокову політику перерозподілу доходів держави на користь окремих секторів економіки або підприємств.

Тому, на наш погляд, варто перейти до методики, яка застосовується в ЄС та Росії. Вона полягає у зниженні ставки ПДВ з одночасною ліквідацією усіх пільг. Це спростить адміністрування податку і відновить принцип його нейтральності.

На нашу думку, надмірність пільг з ПДВ, як не парадоксально, знижує регулюючу ефективність цього податку. Адже податкові стимули є відносними: вони діють позитивно на того, хто у вигрashі порівняно з іншими учасниками ринку (самі ж по собі податки як вилучення частини доходів не є стимулом у прямому розумінні). Якщо перелік пільг надто широкий, то відносні стимули не спонукають капітал переливатися у сфері своєї дії, бо замало залишається інших сфер (донорів). Незважаючи на дані про зменшення пільгового поля ПДВ, воно є ще досить широким і потребує перегляду.

Висновки

Підсумовуючи, потрібно сказати, що у загальній системі податків та обов'язкових платежів податок на додану вартість посідає особливе місце. Цей податок, що охоплює найбільшу кількість суб'єктів господарювання, є одним з основних джерел наповнення Державного бюджету України.

Податок на додану вартість має високо ефективність з фіскальної точки зору. Широка база оподаткування, яка включає не тільки товари, а й роботу і послуги, сприяє вагомому зростанню доходів держави від цього податку. Вилу-

чення податку на всіх етапах руху товарів сприяє рівномірному розподілу податкового тягаря між усіма суб'єктами підприємницької діяльності. Універсалні, тобто єдині, ставки полегшують як обчислення податку безпосередньо для платників, так і контроль державних податкових органів за дотриманням платіжної дисципліни.

Однак існує низка проблем, які негативно впливають на податкові надходження від ПДВ, зокрема заборгованість по його відшкодуванню, численні пільги та надмірно висока ставка. Тому для мобілізації державою максимальної кількості грошових ресурсів в умовах кризи, реформуванням даних аспектів системи оподаткування ПДВ є важливим завданням держави в середньостроковій перспективі.

Література

1. Закон України 3 квітня 1997 р. №168/97–ВР «Про податок на додану вартість».
2. Проект Податкового кодексу України (Азаров М.Я., 2010 р.). www.rada.gov.ua
3. Дяковський Д.А. Непрямі податки в системі доходів державного бюджету. У зб.: Фінансово–кредитний механізм економічного розвитку. – К., 2008. – С. 128.
4. Сльозко Т. Чи насправді ми сплачуємо податок з доданої вартості? // Економіка України. 2009. №8. – С. 57–60.
5. Тарангул Л.Л., Жиганов С.А. Взаємообумовленість оподаткування та економічного розвитку // Науковий вісник Національної академії ДПС України. 2008. – №4. – С. 55–61.
6. Молдован О. Диференціація ставок ПДВ: за і проти – Економічна правда. – 19.05.2010.
7. Молдован О. Пільги – ахіллесова п'ята ПДВ? – Економічна правда. – 06.04.2010.
8. Каменський Є. Антикризові заходи Європейського Союзу. – UA Foreign Affairs. №6 / 2009.
9. Луніна І.О., Фролова Н.Б. Ефективність оподаткування споживання в Україні // Фінанси України, №1, 2007. – С. 17.
10. Мельник В.М. Оподаткування: наукове обґрунтування та організація процесу: Монографія / В.М. Мельник. – К.: Комп'ютерпрес, 2006. – С. 112.
11. Соколовська А.М. та ін. Система податкових пільг в Україні у контексті європейського досвіду. – К.: НДФІ, 2006. – С. 67.