

**Горин Володимир Петрович**

д. е. н., доцент, доцент кафедри фінансів ім. С. І. Юрія,  
ЗУНУ, м. Тернопіль

## **ВЕКТОРИ РЕФОРМУВАННЯ ПРАКТИКИ ОПОДАТКУВАННЯ ДОДАНОЇ ВАРТОСТІ У КОНТЕКСТІ РЕАЛІЗАЦІЇ ПРИНЦИПІВ ІНКЛЮЗИВНОГО РОЗВИТКУ**

Фінансове регулювання суспільного добробуту в Україні передбачає застосування різного спектру фіскальних і монетарних інструментів впливу на фінансові відносини, пов'язані із формуванням доходів населення чи надання йому суспільних послуг. Компоненти фінансового регулювання отримують застосування головно для реалізації фінансової політики у сфері доходів населення, натомість при організації надання суспільних послуг чи в захисті довкілля превалюють компоненти фінансового забезпечення.

В світлі концепції інклюзивного розвитку удосконалення інструментарію фінансового регулювання суспільного добробуту має враховувати його ключові принципи справедливості (справедливого розподілу податкового навантаження), включеності (забезпечення загальності оподаткування, мінімізація практики уникнення та ухилення від сплати податків), ефективності (коригування елементів фіскальних інструментів має справляти позитивний вплив на рівень добробуту), інноваційність (запровадження інноваційних підходів та технік оподаткування для їх зручності для платників).

Вплив податків на споживання на суспільний добробут виявляється у багатьох аспектах. Найперше, виступаючи в останні роки найважливішим за своїм фіскальним значенням підрозділом доходів бюджетної системи, податки на споживання формують фінансову базу для фінансування програм та заходів соціальної та гуманітарної політики, що визначають параметри суспільного добробуту. Однак, масштаби вилучення фінансових ресурсів з економіки за допомогою податків на споживання обмежуються необхідністю збереження мотивації до господарської діяльності. Тому більший інтерес мають можливості використання цих фіскальних інструментів для впливу на поведінку платників податків і посилення справедливого характеру оподаткування.

Серед податків, практично позбавлених в Україні регуляторної компоненти є податок на додану вартість. Виступаючи найважливішим бюджетоформуєчим фіскальним інструментом, він забезпечує вагому частину фінансового ресурсу, який держава спрямовує на задоволення суспільних потреб. Отож, зростання надходжень від оподаткування доданої вартості є одним із напрямів зміцнення фінансової бази для підвищення суспільного добробуту через зростання обсягу бюджетного фінансування його складових.

Серед дискусійних моментів вітчизняної практики оподаткування доданої вартості на теперішній час є доцільність застосування пільг зі сплати податку, оскільки з одного боку, вони можуть бути продиктованими ініціативою щодо посилення соціального характеру оподаткування, але з іншого боку, спотворюють принцип включеності (інклюзивності) оподаткування, ставлячи

певну категорію платників у більш вигідне становище. Втім, зважаючи на поширену вітчизняну практику превалювання інтересів фінансово-промислових груп над інтересами суспільства, нерідко прийняття новацій щодо пільг може бути продиктоване інтересом щодо перерозподілу фінансових ресурсів від дрібних виробників на користь великого капіталу.

Одним із векторів вдосконалення практики оподаткування доданої вартості має стати впровадження сучасних технологій для спрощення адміністрування податку, що матиме комплексний ефект (транспарентність оподаткування, забезпечення рівних умов для платників, справедливість). Як свідчить зарубіжний досвід, такі новації покращують умови ведення бізнесу та сприяють залученню інвестицій. Автоматизація та максимальне спрощення процедур стають світовими трендами в оподаткуванні. Завдяки скасуванню податку на додану вартість на капітальні інвестиції та, відповідно, зменшення витрат часу на його відшкодування, Туреччина на 2020 рік в глобальному рейтингу легкості сплати податків піднялась з 80 на 20 позицію. У Казахстані та Великій Британії відбувається апробація застосування блокчейн-технологій для адміністрування податку на додану вартість. Водночас, у В'єтнамі та Бразилії уже досягли рекордного скорочення часу на облік податку на додану вартість завдяки оптимізації роботи наявних ІТ-систем.

Натомість, Україна перебуває на початковій стадії діджиталізації роботи податкової служби. В середньому вітчизняні платники податків витрачають 328 годин на рік для обліку податкових платежів, що вдвічі перевищує показники розвинених країн. За витратами часу на виконання зобов'язань з податку на додану вартість Україна в рейтингах посідає 176 місце зі 190 можливих. Відтак, основним завданням податкових новацій у царині справляння податку на додану вартість та інших податкових платежів має стати скорочення витрат часу на їх облік та сплату. У цьому контексті необхідно працювати над впровадженням сучасних технологій в процедурах нарахування і сплати податків, зокрема поширення електронного документообігу, спрощення форм податкової звітності, автоматизації попереднього заповнення декларацій, звітування за операціями в режимі реального часу [4].

У контексті виконання критеріїв інклюзивного розвитку та уникнення розмивання фінансової бази для забезпечення суспільного добробуту потребує вирішення проблема широкого використання схем ухилення від оподаткування доданої вартості, найбільш поширеними з яких є податкові скрутки, податковими (фіктивне підприємництво, або missing trader) та незаконне відшкодування податкового кредиту. Зокрема, не втрачає актуальності проблема використання податкових ям та податкових скруток, які використовують для ухилення від сплати податку, не зважаючи на введення системи електронного адміністрування податку на додану вартість (СЕА ПДВ) та механізму блокування податкових накладних (СМКОН) [5, с. 11; 2].

У науковому середовищі широко дискутується питання зниження базової ставки податку на додану вартість. На думку багатьох вчених, такий крок виправданий з точки зору стимулювання сукупного попиту, що ефективно для забезпечення росту економіки. Однак, для того, щоб така залежність

реалізувала себе повною мірою, крім зниження основної ставки податку мають бути забезпечені сприятливі умови для ведення підприємницької діяльності, боротьба з корупцією та монополізмом на ринку. В іншому випадку, зниження ставок податків на споживання більше сприяє нарощуванню імпорту споживчих товарів, ніж їх виробництва. Негативними наслідками таких дій є поглиблення дефіциту зовнішньої торгівлі, що створює тиск на курс гривні та зумовлює її періодичну девальвацію.

З іншого боку, зниження основної ставки податку на додану вартість не виправдане з погляду ефективної конкуренції з країнами сусідами. Загальною для європейських країн тенденцією останніх років є зниження фіскального тиску на корпоративні доходи з метою стимулювання притоку іноземних інвестицій. Такі реформи в останні роки проведені низці країн, таких як Угорщина, Румунія, країни Балтії, США, Індія та інші. Для компенсації бюджетних втрат ці країни одночасно із зниженням ставок корпоративних податків підвищили рівень оподаткування споживання, в тому числі через підвищення базової ставки податку на додану вартість. Відтак, зниження рівня податкового навантаження на споживання та його компенсація за рахунок підвищення податків на доходи і майно може послабити конкурентоспроможність України та унеможливити реалізацію завдання щодо залучення значних інвестицій в економіку країни. Крім цього, маніпуляції з одним із найбільш важливих податків в складі податкової системи можуть викликати посилення недовіри з боку потенційних інвесторів, які більшою мірою цінують стабільність правил оподаткування.

Одним із актуальних питань вдосконалення податку на додану вартість у контексті посилення його впливу як регулятора суспільного добробуту є введення пільгової ставки, яке в теперішній час стосується ліків, окремих медичних препаратів та деяких видів сільськогосподарської сировини. На думку частини науковців, з точки зору інвестиційної привабливості України, базова ставка податку є надто високою, а тому її зниження є економічно доцільним, оскільки спричинить розширення податкової бази, приведе структуру податків у відповідність із можливостями споживачів [3]. Пільгові ставки податку на товари першої необхідності знижують його регресивність, оскільки універсальна ставка не враховує відмінностей у спроможності платників сплачувати податок. Як наслідок, заможні громадяни недоплачують, тоді як населення з низькими доходами відчуває відносно вищий рівень податкового навантаження.

Коригування ставок податку на додану вартість в Україні, розширення сфери застосування пільгової ставки податку дискусійне. На думку багатьох вчених, застосування зниженої ставки податку є неприйнятним, адже сильно ускладнить і без того складну систему нарахування і сплати податків. На думку С. Гринкевича, диференційовані ставки податку складно застосувати в Україні через кризу товарного виробництва, високий рівень тінізації економіки, недоліки фінансово-бюджетних розрахунків між учасниками податкового процесу [1, с. 182].

На наш погляд, диференціація ставок податку на додану вартість потрібна з точки зору використання його регуляторного потенціалу, а також з огляду на поширення такої практики у більшості країн ЄС. На сьогодні відсутність пільгової ставки податку називають серед головних причин високого рівня цін в Україні, які в сегменті продуктів харчування перевищують рівень країн Європи. Таким чином, поширення пільгової ставки податку на додану вартість на окремі групи товарів першої необхідності сприятиме підвищенню рівня добробуту найменш захищених категорій громадян. Проблеми впровадження зниженої ставки податку, можуть бути вирішені шляхом ґрунтовного правового регламентування усіх аспектів її використання. Більш того, враховуючи те, що прецедент застосування зниженої ставки податку в Україні вже є, то розширення масштабів її застосування не вимагатиме значних законодавчих новацій.

У питанні вироблення підходу до диференціації ставок податку на додану вартість, на наш погляд, доцільно орієнтуватись на практику країн ЄС, де ставки податку розмежовують за трьома основними товарними групами: мінімальні – на життєво важливі товари першої необхідності, стандартні – на основну масу товарів, максимальні – на товари розкоші. Щодо безпосередньо ставок податку, то вони можуть бути запропоновані у такому варіанті: базова ставка залишена на рівні 20% (що відповідає середньому рівню країн ЄС, враховуючи тенденцію до посилення податкового навантаження на споживання); ставка 7% – для продуктів харчування, ліків та медичних препаратів, дитячого взуття та одягу, інших товарів першої необхідності; 0% – для товарів, які експортуються. Крім цього, можливим є варіант впровадження підвищеної ставки податку на рівні 25-30% для товарів розкоші, але доцільність цього кроку потребує додаткових досліджень.

Розрахунок ефекту від диференціації ставок податку на додану вартість на прикладі зміни структури сукупних грошових витрат домогосподарств у розрізі децильних груп за рівнем середньодушових еквівалентних грошових доходів засвідчує, що зниження ставки податку на додану вартість на продукти харчування та безалкогольні напої до 7% дає економію грошових сукупних витрат в розрахунку за місяць від 5,7% для домогосподарств першої децильної групи до 3,63% для домогосподарств десятої децильної групи. Водночас, підвищення ставки податку на додану вартість на послуги ресторанів та готелів до 25% призведе до збільшення витрат домогосподарств, однак таке збільшення витрат для децильних груп з високими доходами буде утричі вищим, ніж для груп з низькими доходами. Сукупний позитивний ефект від зміни ставок податку на додану вартість на продукти харчування та товарів (послуг) розкошів варіює у розрізі децильних груп домогосподарств більш, ніж у два рази. При загальній диференціації сукупних грошових доходів у розрізі децильних груп на рівні 3,53 рази, грошовий ефект від зміни ставок податку на додану вартість варіює всього в 2,15 рази. Таким чином, диференціація ставок податку в розрізі товарних груп матиме значний позитивний вплив на вирівнювання купівельної спроможності домогосподарств різних децильних

груп, сприятиме покращенню структури сукупних грошових витрат населення з низьким рівнем доходів.

#### **Список використаних джерел:**

1. Гринкевич С., Севастьянова Г., Голубка М. Податок на додану вартість у контексті непрямого оподаткування. *Науковий вісник НЛТУ України*. 2009. Вип. 19.12. С. 178-186.
2. Дубровський В., Черкашин В., Гетман О. Порівняльний аналіз фіскального ефекту від застосування інструментів ухилення/уникнення від оподаткування в Україні: нові виклики. К.: Інститут соціально-економічної трансформації Центр соціально-економічних досліджень CASE-Ukraine, 2019. 52 с. URL: <http://www.visnuk.com.ua/uploads/assets/files/2019/Pdf/Analiz-shem-2019-FINAL.pdf>.
3. Карпінський Б. А., Залуцька Н. С. Вплив системи адміністрування податку на додану вартість на регіональний розвиток. *Науковий вісник НЛТУ*. 2007. Вип. 17.3. С. 321-327.
4. Коментар експертів PwC в Україні щодо результатів спільного зі Світовим банком проекту Paying Taxes. URL: <https://www.pwc.com/ua/uk/press-room/2019/paying-taxes-2020.html>.
5. Сибірянська Ю., Паскалова А. Тренди в динаміці податку на додану вартість у 2011-2016 роках. За заг. ред. В. Мазярчука. К.: Офіс з фінансового та економічного аналізу у Верховній Раді України, 2017. 27 с.