

ПДВ ЧИ АЛЬТЕРНАТИВНІ ПОДАТКИ НА СПОЖИВАННЯ?

Критика сучасної версії українського ПДВ є ровесницею цього податку в нашій країні, і дуже часто критичні зауваження на адресу системи ПДВ мотивують пропозиції щодо повної відміни цього податку та (або) заміни його іншим видом податку на споживання – податком із продажу або податком на оборот. Остання ініціатива таких перетворень була висловлена Прем'єр-міністром Ю. Тимошенко в березні цього року, коли було оголошено, що урядом наразі розглядається можливість і прораховуються потенційні наслідки для бюджету широкомасштабної податкової реформи із заміною теперішнього 20-відсоткового ПДВ податком з обороту зі ставкою на рівні 7–10 відсотків¹.

Юрій ДЖИГИР,

магістр економіки,
Сіракузький університет (США),
консультант

з оподаткування
Координаційної ради
з питань політики
фінансового сектору
при Кабінеті Міністрів України

Катерина МАЙНЗЮК,

магістр економіки
розвитку, Лондонська школа економіки
(Великобританія)

У коментарі Прем'єр-міністра зазначалося, що такі зміни дозволять збільшити бюджетні надходження і привнести загальне покращення в вітчизняну податкову систему, виходячи із тези, що сьогоднішній ПДВ є однією із її найгостріших вад.

У цій статті ми намагаємось показати, що пропонується заміна ПДВ на податок з обороту навряд чи зможе допомогти у досягненні задекларованих цілей. Якраз навпаки, повернення до оподаткування повного обсягу продажів означатиме великий крок назад у розвитку української податкової системи і відволікатиме увагу від більш конструктивних і ефективних шляхів її подальшого вдосконалення.

Маніпуляції з доданою вартістю як ключова проблема сучасного ПДВ

У тому вигляді, в якому ПДВ сьогодні існує в Україні, його, справді, цілком справедливо вважати чи не найбільшою проблемою у податковій системі і джерелом значних структурних викривлень для економіки. Попри певні недоліки в законодавстві, які потребують налагодження, істинні причини сьогоднішньої економічної хворобливості вітчизняного ПДВ перебувають за межами його законодавчої бази. Натомість, ці причини полягають у глибоко корумпованому адмініструванні цього податку, що базується на організованій системі шахрайської діяльності з активним залученням державних посадовців з контролюючих, правоохоронних та судових органів.

Основою цієї системи є вибіркове ставлення до платників ПДВ на тлі широкого застосування злочинних схем маніпулювання з заявками на відшкодування податку та зобов'язаннями з його сплати до бюджету. Значна частина такої діяльності за своєю суттю має цілком криміналізовану природу і базується на очікуванні толерантного ставлення певних держав-

них службовців до таких злочинних дій, а отже, наявність цих схем, по суті, не залежить від характеристик власне податкового законодавства.

Основою зловживань з системою ПДВ є законодавче прикриття фіктивних компаній (у європейській термінології – «зникаючих торговців» (*missing traders*)), що виконують центральну роль у функціонуванні згаданих схем. Ця роль полягає в тому, що основна частина вартості, доданої в процесі виробництва, переноситься саме на такі компанії, які, в свою чергу, закриваються до того, як сплатити відповідні зобов'язання з ПДВ до бюджету.

Один із двох негативних наслідків цієї ситуації – це загроза державному бюджету, оскільки за таких умов ПДВ фактично неминуче перетворюється з доходного джерела на додаткову зростаючу категорію бюджетних витрат.

Другий негативний наслідок пов'язаний із структурним впливом описаних маніпуляцій на експортний сектор. Як нещодавно обговорювалось у окремій статті з цієї проблематики², можна ставити під питання той факт, що більшість експортерів стикається з безпосередніми втратами через несплачене державою відшкодування їхнього податкового кредиту. І в той же час, наявність маніпулятивних схем у системі ПДВ спричиняє відчутну шкоду експортному сектору, оскільки вони призводять до нерівномірного доступу учасників ринку до можливостей економії на несплаченому ПДВ, шляхом безпосередньої участі у маніпуляціях або через закупівлі товарів за цінами, заниженими попередніми учасниками виробничого ланцюжку. Іншими словами, описані схеми де-факто означають неконтрольоване державою субсидювання певних експортних галузей за рахунок інших експортерів, а також за рахунок підприємців, діяльність яких не пов'язана з експортом.

Механізм утворення податкового кредиту та його відшкодування, закладений у класичний ПДВ, свого часу був запроваджений як основна інноваційна риса цього податку і спеціально спрямований на подолання численних негативних побічних ефектів інших, більш ранніх форм оподаткування споживання, таких як податок на продаж або оборот. Справді, відміна ПДВ або заміна його на один із цих альтернативних податків означатиме скасування механізму відшкодування, а отже і автоматичну ліквідацію ніші для діяльності фіктивних фірм і ймовірності, що податки будуть не прос-

¹ Інтерфакс-Україна.
11 березня 2005 року.

² За межами традиційного погляду на відшкодування ПДВ: деякі структурні аспекти реформування системи. – Часопис ПАРЛАМЕНТ, №1/2005.– ст. 44–49.

то мінімізуватись, а перетворюватись у бюджетні видатки. Однак ціна, яку довелося би заплатити економіці за цей результат, була б надзвичайно високою. Без перебільшень, подібна зміна була б величезним кроком назад у розвитку національної податкової системи із значними негативними наслідками для приватного сектору, а отже, в довготерміновій перспективі, – і для бюджету. Чимало сьогоднішніх структурних негараздів, таких, як деформуючий тиск на експортний сектор, від цього можуть лише поглибитись. Та найголовніше, що такий крок назад, по суті, відволік би увагу від вірного напрямку, у якому насправді лежить рішення цієї проблеми. Подолання хворобливих аспектів ПДВ може бути здійснено набагато ефективніше і за менших витрат, якщо увагу буде сконцентровано безпосередньо на активній боротьбі з можливостями створення злочинних схем за участю фіктивних компаній. До речі, саме у такому напрямку наразі розвивається робота у боротьбі із шахрайством в системі ПДВ в країнах Західної Європи.

Визначення

Податок на продаж, або оборот, накладається на повний обсяг закупівлі товарів та послуг виробником. Залежно від специфіки обраної моделі, він може стягуватись або виключно з роздрібних цін при продажі кінцевому споживачу (як найчастіше буває у випадку податку з продажу), або при кожній операції купівлі-продажу в багатоетапному виробничому ланцюжку (будучи, таким чином, власне податком з обороту). Важливо, що в обох випадках податок стягується з повної суми операції купівлі-продажу. Принциповою відмінністю ПДВ від обох цих податків є те, що кожен підприємець в багатоетапному виробничому ланцюжку не лише сплачує ПДВ з усіх операцій продажу, але і має право на відшкодування сум цього податку, сплаченого в сумі своїх закупівель. Таким чином, ПДВ стягується лише з обсягу тої вартості, що була додана до товарів на кожній із стадій виробництва.

Негативні сторони альтернативних податків на споживання

Як податок на продаж, так і податок з обороту мають низку загально визнаних негативних рис, найдеструктивнішою з яких є їх шкідливий вплив на вітчизняний приватний сектор, зокрема на його міжнародну конкурентоспроможність. Однак такі податки, як правило, не лише створюють перешкоди для розвитку приватного сектору, але і мають негативні

макроекономічні та соціальні наслідки. У цьому розділі ми окремо зупиняємось на основних проблемах, пов'язаних із впровадженням таких податків.

Зниження конкурентноздатності вітчизняного виробництва

Оскільки податок на оборот (найчастіше) стягується на кожній операції купівлі-продажу у багатоетапному виробничому ланцюжку, він завжди має потужний каскадний ефект. На кожній із стадій база оподаткування для наступного виробника зростає з урахуванням податку, сплаченого кожним із попередніх учасників процесу. Ці податкові нашарування неминуче призводять до значного зростання витрат виробництва.

Описане зростання виробничих витрат є одним із факторів зростаючого тиску на експортний сектор, оскільки воно безпосередньо знижує привабливість його продукції на іноземних ринках. Більше того, враховуючи, що імпорт оподатковується податком на оборот лише один раз, при ввезенні в країну, вироблені у Україні товари стануть відносно менш привабливими і на своїх власних ринках, в порівнянні з імпортованими, оскільки у їх ціні буде накопичуватись податок, сплачений на всіх етапах виробництва. ПДВ, який дозволяє місцевим підприємцям відшкодувати податок, сплачений у ціні закупівель, наразі є єдиним податком на споживання, який не ставить вітчизняне виробництво у менш сприятливі умови порівняно з іноземним.

Нарешті, крім індивідуальних витрат окремих виробників, податок з обороту негативно впливає на структуру економіки в цілому, оскільки оподаткування факторів виробництва, зашите в їхній ціні, значно викривляє відносні ціни залежно від характеристик окремих виробничих процесів у кожному із секторів.

Специфічні перешкоди для експортного сектора

На відміну від ПДВ, який не стягується з операцій експорту (шляхом застосування нульової ставки в поєднанні з відшкодуванням вихідного податку), податок на оборот покриває всі експортні операції, хоча ставка для них може інколи встановлюватись на дещо нижчому рівні. Очевидно, що введення такого податку змусить українських експортерів реагувати в один із двох можливих способів: підвищуючи ціну на іноземних ринках або поглинаючи ці додаткові витрати у власний виробничий процес. У будь-якому випадку такі зміни не мо-

жуть не зробити український експорт менш привабливим, особливо враховуючи, що решта європейських країн звільняє свій експорт від споживання, оскільки застосовує на своїх територіях повноцінний ПДВ.

Звуження можливостей для інвестицій

У більшості із пропозицій щодо моделі потенційного податку з обороту згадується ідея стягнення його з відсоткових платежів за користування кредитами та з продажу цінних паперів. Майже напевне таке рішення негайно збільшить ціну залучення додаткових коштів у виробництво, а отже – можливості для додаткових виробничих витрат та інвестицій.

Крім того, інвестиційні проекти стануть на загал дорожчими для підприємців, оскільки у ціні капітальних видатків також з'явиться частка податку, що не буде відшкодовуватись.

Додаткові стимули для уникнення від сплати податків

Попри те, що ставка податку з обороту часто обирається на рівні, нижчому від ПДВ (у випадку українських пропозицій – на рівні, нижчому майже вдвічі), сподівання на те, що таке зниження може сприяти детінізації підприємницької діяльності, є марним. У порівнянні з ПДВ оподаткування обороту створює набагато більше стимулів для уникнення податків та виходу в тінь. При стягненні податку з доданої вартості необхідним елементом є система відшкодування податкового кредиту. Ця система ефективно мотивує підприємців ретельно фіксувати податкові платежі, сплачені ними при закупівлі товарів у попередніх учасників виробничого процесу, оскільки декларація цих платежів безпосередньо впливає на суму відшкодування, яку вони можуть отримати із бюджету. Без такого запобіжного механізму стимули до фінансової прозорості для бізнесу фактично втрачаються, що практично завжди призводить до його активного переходу у тінювий сектор.

Більше того, оподаткування обороту інтенсивно стимулює виробників до вертикальної інтеграції, оскільки таким чином вони отримують змогу мінімізувати свої податкові зобов'язання, скорочуючи кількість етапів у виробничому ланцюжку, а отже і ситуації купівлі-продажу, що повинні обкладатись податком.

Висока ймовірність подальшого викривлення податкової бази

Податок з обороту за визначенням припускає надзвичайно широку базу. На практиці це означає, що його введення майже напевне су-

проводжується значним політичним тиском, спрямованим на створення різноманітних пільг в оподаткуванні у вигляді звільнень від податку або встановлення нульової ставки.

Повернення заборгованості з відшкодування ПДВ

При скасуванні ПДВ перед урядом виникне питання того, яким чином буде повернуто не лише накопичений обсяг невідшкодованого ПДВ, але і ті заявки до відшкодування, що надійдуть на момент цієї законодавчої зміни. Ця проблема скоріше за все буде супроводжуватись значним політичним і бюджетним тиском.

Ускладнення бюджетного прогнозування та контролю над збором доходів

Світова практика свідчить, що навіть найбільш приблизний обрахунок можливих надходжень від багатоетапних податків на споживання є, по суті, неможливим. Для того, щоб здійснити такий прогноз, було би необхідно не лише оцінити кількість ланок у кожному виробничому процесі, але й отримувати і постійно оновлювати інформацію про трансфертні ціни на кожній із цих ланок.

Євроінтеграційні процеси

Саме ті проблеми з каскадним оподаткуванням, що були описані в цьому розділі, а також той факт, що ПДВ був розроблений спеціально для подолання цих проблем, пояснюють те, що так багато країн останнім часом вирішили перейти на оподаткування доданої вартості, позбавившись більш ранніх версій податків на споживання. Протягом останніх 30 років на ПДВ переорієнтувалось більше 70 країн. Зокрема, ПДВ був запроваджений у всіх без винятку країнах Європи.

Збереження цього податку, з дотриманням його ключового елементу, що дозволяє оподатковувати додану вартість, а не загальний обсяг продажу, є дуже важливим стратегічним завданням для України, оскільки вона споріднена не лише із довготерміною метою гармонізації української економіки з європейськими стандартами, але із більш негайною потребою встановлення цивілізованих і взаємовигідних торговельних стосунків з партнерами із країн ЄС. Крім того, лояльність до цього сучасного і визнаного у світі податку є запорукою створення в Україні привабливих умов для іноземних

інвесторів, враховуючи вигідність ПДВ для бізнесової діяльності та звичність цього податку для представників розвинених економік.

Міжнародний досвід

Як уже зазначалося, протягом останніх десятиліть, ПДВ стрімко поширився серед дуже різноманітних країн, до яких належать не лише розвинені європейські країни, але і всі країни з перехідними економіками, а також дуже багато країн, економіки яких розвиваються. Попри певні ускладнення, що інколи виникали під час його запровадження, у всіх цих країнах ПДВ був швидко визнаний як надійне і ефективне джерело бюджетних доходів, що лише збільшило його популярність.

Однією із позитивних свідчень на користь ПДВ є той факт, що світова практика знає лише п'ять випадків, коли країни, які вводили цей податок, відмовлялися від нього: В'єтнам (70-ті роки), Гренада (80-ті роки), Гана (90-ті роки), Мальга (90-ті роки) та Белізе (90-ті роки). Більше того, із цих п'яти країн три з часом вирішили повернутись до нього (Гана, Мальга та В'єтнам)³.

Вплив на доходи бюджету

Попри те, що потреба у додаткових бюджетних коштах була проголошена в числі основних сподівань від пропонованої податкової реформи, важливо пам'ятати, що завдання розширення бюджетних доходів не повинні слугувати як самодостатні підстави для змін у податковій політиці, оскільки розширення доходів саме по собі може і повинно досягатись модифікуванням ставки, а не структури та економічного змісту податків, а також того, яким чином вони впливають на економіку та суспільство. Тому, навіть якщо б прогноз зміни в потоках бюджетних надходжень від переходу на альтернативні податки на споживання був би можливим, жоден його результат не мав би стати достатнім для обґрунтування таких змін.

Однак, як зазначалось у попередньому розділі, надійне прогнозування надходжень від податку з обороту є вкрай важким завданням. Єдине міркування, яке можна запропонувати при всіх пов'язаних з цим ускладненнях, полягає в тому, що ймовірність відходу частини бізнесу в тінь, політичного тиску до звуження бази та структурні викривлення через оподаткування обороту дозволяє очікувати, що принаймні деякі канали впливу такої зміни на обсяги бюджетних доходів будуть гостро негативними.

Чи допоможе податок з обороту позбавитись інших традиційних тривог стосовно ПДВ?

Крім тих суттєвих проблем, що сьогодні можна спостерігати в системі ПДВ через наявність шахрайських схем з незаконним відшкодуванням податку із бюджету та вимиванням бюджетних коштів, часто доводиться чути і інші закиди в адресу цього податку, більшість з яких пов'язана з оцінкою тих адміністративних ускладнень, які він створює для повсякденних операцій ведення бізнесу в країні. Зокрема, ці критичні зауваження часто сфокусовані на тому, що сплата ПДВ тимчасово позбавляє підприємців змоги використовувати частину своїх оборотних коштів (на період між сплатою вихідного ПДВ та отриманням відшкодування), а також на технічних складностях бухгалтерського обліку та інших адміністративних процедур, пов'язаних з ПДВ.

Є абсолютно очевидним, що жодна з цих проблем не зникне із запровадженням будь-якої з альтернативних форм оподаткування споживання. Податок на оборот скоротить потоки оборотних коштів вітчизняного бізнесу, не залишаючи можливості отримати відшкодування навіть у перспективі. Адміністративні процедури та бухгалтерський облік також не можуть стати простішими процедурами, хоча, безумовно, що із переходом на податок з обороту багато хто із підприємців відчує, що стимул до дотримання цих процедур взагалі відсутній, і зможе обрати тіньовий спосіб ведення бізнесу.

ВИСНОВОК

Підсумовуючи, можна сказати, що пропоновані зміни у податковій політиці є тривожним сигналом про ймовірність значного кроку назад із економічними втратами як у довготерміновій, так і у короткотерміновій перспективі. Основним каналом негативного впливу при цьому повинне стати погіршення умов для ведення бізнесу та інвестиційного клімату, а також пов'язане з цим зниження конкурентоспроможності українського виробництва, особливо в частині експортної діяльності. Крім того, цей радикальний крок означав би серйозне відхилення від задекларованої Україною стратегічної мети поступової інтеграції до європейських економічних інститутів. Проблеми сьогодення ПДВ повинні активно вирішуватись, однак необхідні для цього кроки є менш радикальними, ніж повне знищення цього податку, позитивні якості якого заслуговують на розгляд і збереження.

³ *The Value Added Tax: Experiences and Issues.* Background Paper prepared for the International Tax Dialogue Conference on VAT, Rome, March 15–16, 2005.