Інститут економічних досліджень та політичних консультацій

Німецька консультативна група

Серія консультативних робіт [PP/02/2013]

ПДВ в Україні: чи спрацює інший непрямий податок ліпше?

Олександра Бетлій, Рікардо Джуччі, Роберт Кірхнер

Київ/Берлін, березень 2013 року

Про Інститут економічних досліджень та політичних консультацій

Інститут економічних досліджень та політичних консультацій (ІЕД) – провідний український аналітичний центр, що спеціалізується на економічних дослідженнях та консультаціях з питань економічної політики. ІЕД був заснований у жовтні 1999 року провідними українськими політиками та Німецькою консультативною групою з питань економічних реформ.

Місія ІЕД - вироблення альтернативного погляду на ключові проблеми суспільного та економічного розвитку України. В рамках місії ІЕД націлює свою діяльність на надання висококваліфікованої експертної оцінки в галузі економіки й економічної політики, на формування громадської думки шляхом організації відкритого публічного діалогу, на сприяння розвитку економічних та суспільних наук і стимулювання розвитку дослідницької спільноти України.

Інститут економічних досліджень та політичних консультацій
Рейтарська 8/5-А,
01034 Київ, Україна
Тел: +38 044 / 278 63 42
Факс: +38 044 / 278 63 36
institute@ier.kiev.ua
http://www.ier.com.ua

Про Німецьку консультативну групу

Німецька консультативна група з питань економічних реформ працює в Україні з 1994 року, консультуючи український уряд та інші державні органи, такі як Національний банк України, по широкому колу питань економічної політики і розвитку фінансового сектору. Наші аналітичні роботи презентуються і обговорюються під час постійних зустрічей з посадовцями високого рангу. Група фінансується німецьким Федеральним міністерством економіки і технологій у рамках програм TRANSFORM та наступних після неї програм технічної допомоги.

Німецька консультативна група
з питань економічних реформ
c/o Berlin Economics
Schillerstr. 59
D-10627 Берлін
Тел: +49 30 / 20 61 34 64 0
Факс: +49 30 / 20 61 34 64 9
info@beratergruppe-ukraine.de
www.beratergruppe-ukraine.de

© 2013 Німецька консультативна група

© 2013 Інститут економічних досліджень та політичних консультацій

Всі права захищені.

ПДВ в Україні: чи спрацює інший непрямий податок ліпше?

Резюме

Сьогодні знову триває дискусія щодо того, чи доцільно зберегти податок на додану вартість (ПДВ) чи замінити його іншим непрямим податком. Зокрема критики ПДВ відзначають суттєві зловживання та ухилення від сплати ПДВ, а також проблеми із адміністрування ПДВ. Хоча критика ПДВ – це не нове явище для України, свіжа оцінка може додати до поточного раунду дискусії. Відповідно в цій роботі ми намагаємось відповісти на питання, чи доцільно з фіскальної точки зору замінити ПДВ іншим непрямим податком.

По-перше, ми коротко оцінимо роль ПДВ для бюджету в Україні. У 2011 році доходи від ПДВ в Україні становили 10% від ВВП. Надходження від ПДВ становили в середньому лише 7,1% від ВВП для країн ЄС. Отже, Україна виглядає досить добре порівняно із країнами ЄС. Хоча швидке порівняння не може замінити ґрунтовну і глибоку оцінку ефективності ПДВ в Україні, воно все ж показує, що ефективність ПДВ не найгірша. Це ставить питання про те, чи критика ефективності ПДВ основана на фактах, чи лише на здогадках. Доки немає переконливих доказів низької ефективності ПДВ, не потрібно навіть розглядати кроки щодо заміни цього податку іншим.

Водночас, якщо навіть припустити низьку ефективність ПДВ, його заміщення іншим непрямим податком не обов'язково матиме позитивні наслідки, як показують наші кількісні оцінки. Загальний податок з (роздрібного) продажу може зменшити надходження до бюджету, і у випадку успішного ухилення від його сплати втрати є вищими, ніж у випадку ПДВ (оскільки він сплачується лише на додану вартість). У випадку податку з обороту, який є другою основною альтернативою ПДВ, його впровадження негативно впливатиме на структуру економіки через його накопичувальний, каскадний ефект. Крім того, він негативно вплине на експорт та економічне зростання, що зменшить базу оподаткування. Крім того, варто зауважити, що збереження ПДВ є необхідним для підписання угоди про глибоку і всеосяжну зону вільної торгівлі з ЄС, що є пріоритетом торговельної політики України. Отже, потрібно зберегти ПДВ.

Найбільш прийнятним підходом, на нашу думку, буде вдосконалення адміністрування ПДВ. Для цього ми рекомендуємо, по-перше, запровадити заходи для виявлення шахраїв, що проводять оборудки в сфері ПДВ. По-друге, потрібно скоротити пільги зі сплати ПДВ. По-третє, варто вдосконалити обмін інформацією між центральними органами державної влади.

Автори

Олександра Бетлій	betliy@ier.kiev.ua	+38 044 / 278 63 42
Рікардо Джуччі	giucci@berlin-economics.com	+49 30 / 20 61 34 64 0
Роберт Кірхнер	kirchner@berlin-economics.com	+49 30 / 20 61 34 64 0

Зміст

1. Вступ 1
2. Сьогоднішня ефективність ПДВ для бюджету 1
2.1. ПДВ в Україні 1
2.2. Порівняння ефективності ПДВ в Україні та ЄС 2
3. Виклики адмініструванню ПДВ: ухилення від сплати податку та зловживання ... 3
4. Альтернативи ПДВ та їх можлива ефективність 5
4.1. Альтернативи ПДВ 5
4.2. ПДВ порівняно із загальним податком з продажу 5
4.3. ПДВ та податок з обороту 7
4.4. Подальший аргумент проти заміни ПДВ: ЗВТ+ та міжнародні тенденції 7
5. Висновки та рекомендації 8
Додаток 9

1. Вступ

Податок на додану вартість (ПДВ) було запроваджено в Україні у 1992 році на заміну податку з обороту, що існував за радянських часів. Такий податок є дуже важливим для бюджету: надходження від нього становили близько третини сукупних доходів Зведеного бюджет протягом останніх років. Разом з тим, ПДВ є надзвичайно вразливим до зловживань, що, зокрема, стосуються відшкодування ПДВ та ухилення від сплати податку. Крім того, адміністрування ПДВ часто вважають складним і дорогим. В результаті деякі посадовці піднімають питання про необхідність замінити ПДВ на інший податок. Зважаючи на те, що ПДВ – це непрямий податок, можливим підходом може бути його заміна на інший непрямий податок. Це може бути або загальний податок з (роздрібного) продажу або податок з обороту. Разом з тим, ґрунтовний аналіз є важливим до ухвалення такого рішення.

Метою цієї роботи є внести внесок в цю дискусію в Україні, зокрема, порівняти ПДВ з іншими непрямими податками. Структура роботи є такою: в Розділі 2 ми намагаємось оцінити ефективність ПДВ в Україні. В Розділі 3 представлено основні виклики адмініструванню ПДВ. Альтернативи ПДВ обговорено в Розділі 4. В останньому розділі ми представляємо висновки.

2. Сьогоднішня ефективність ПДВ для бюджету

Нещодавно Міністерство доходів та зборів знову підняло питання щодо заміни ПДВ іншим непрямим податком. Причиною цього є сприйняття ПДВ як неефективного джерела бюджетних надходжень. На думку Міністерства це, передусім, пов’язано із суттєвими зловживаннями з боку компаній – платників ПДВ. В результаті уряд отримує нижчі доходи, тоді як витрачає багато коштів на адміністрування ПДВ.

2.1. ПДВ в Україні

ПДВ в Україні було запроваджено у 1992 році і він замінив податок з обороту, який існував за радянських часів. Ставку податку визначено на рівні 20%. Її буде знижено до 17% у 2012 році. У 2012 році надходження від ПДВ становили 31,2% від сукупних доходів Зведеного бюджету і, отже, були найважливішим джерелом податкових надходжень. Як і в усіх країнах, в який впроваджено ПДВ, експорт в Україні оподатковується за нульовою ставкою для уникнення подвійного оподаткування експортерів. Разом з тим, вчасне і повне відшкодування ПДВ не було досягнено, незважаючи на запровадження автоматичного відшкодування ПДВ, що шкодить конкурентоспроможності експортерів на світовому ринку.[1] Протягом років існування ПДВ цей податок традиційно критикували за його низьку ефективність та недосконале адміністрування.

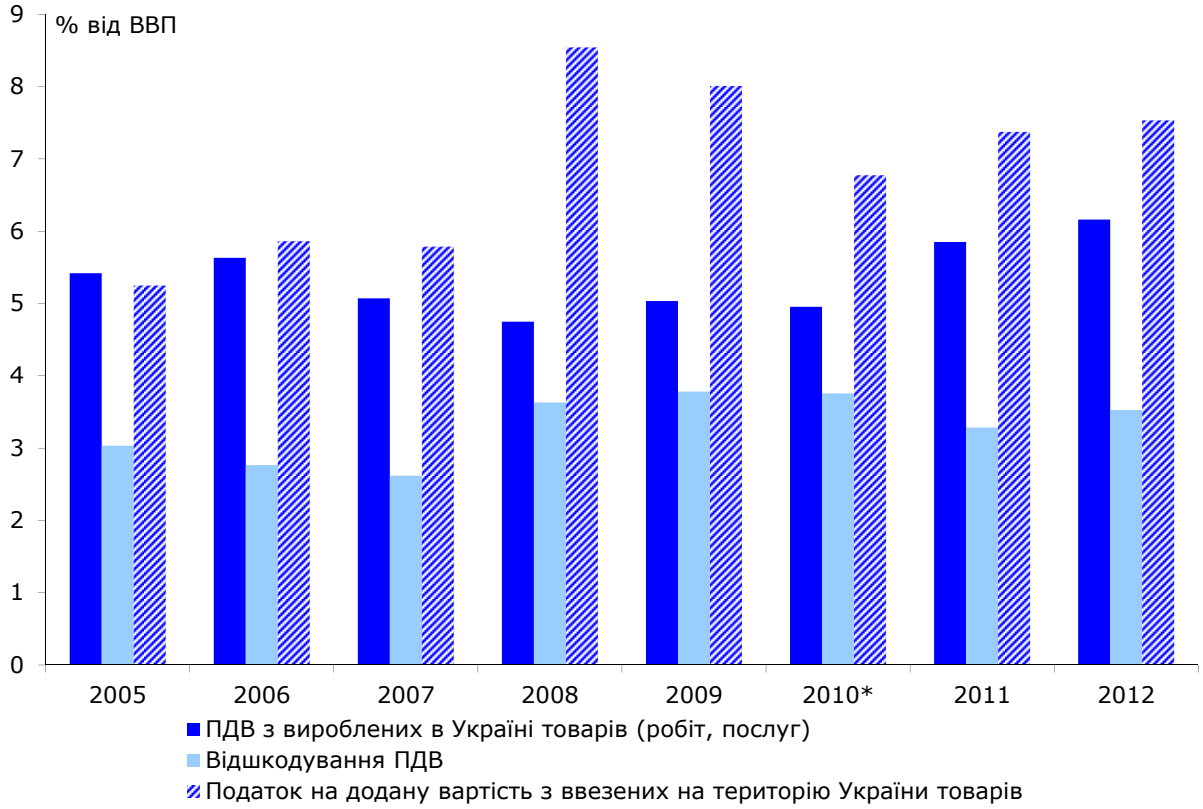
До сьогодні ПДВ в Україні адмініструвало два органи: Державна податкову служба та Державна митна служба, чиї функції буде передано в нове Міністерство доходів та зборів. Податкова служба відповідала за адміністрування ПДВ з вироблених в Україні товарів та за відшкодування ПДВ. Водночас Митна служба адмініструвала ПДВ з ввезених в Україну товарів.

---

[1] Отже, для експортно-орієнтованого бізнесу проблемою не є сам ПДВ, тобто поточна система непрямих податків, а радше недосконале відшкодування ПДВ з боку уряду. Це окреме питання, яке ми не розглядаємо в цій роботі.

Рисунок 1

Доходи від ПДВ та відшкодування ПДВ в Україні



*Примітка: * у 2010 році суттєву суму відшкодування було здійснено за рахунок ПДВ-облігацій.*

Джерело: Державне казначейство, Держстат

Як показано на Рис.1, імпорт традиційно є основним джерелом доходів від ПДВ. Отже, ефективне адміністрування ПДВ на кордоні є надзвичайно важливим. Воно також стосується анти контрабандних заходів, що включає кроки щодо правильного визначення митної вартості товару.

Водночас база оподаткування ПДВ занижується через численні пільги зі сплати ПДВ, які надаються у двох формах: нульова ставка і звільнення зі сплати ПДВ, Зокрема Міністерство фінансів оцінило втрати бюджетних доходів від надання пільг зі сплати ПДВ у сумі 22,3 млрд грн на 2013 рік,[2] що становить 14,4% від запланованих доходів від ПДВ.[3]

2.2. Порівняння ефективності ПДВ в Україні та ЄС

Незважаючи на зловживання та численні пільги (див. Рис. 2), порівняння надходжень від ПДВ між Україною та країнами ЄС показує, що ефективність надходжень від цього податку є достатньо непоганою в Україні (див. Додаток 1). Зокрема доходи від ПДВ в Україні становили 10% від ВВП у 2011 році, тоді як надходження від ПДВ в країнах ЄС були в середньому на рівні 7,1% від ВВП. Подібні

---

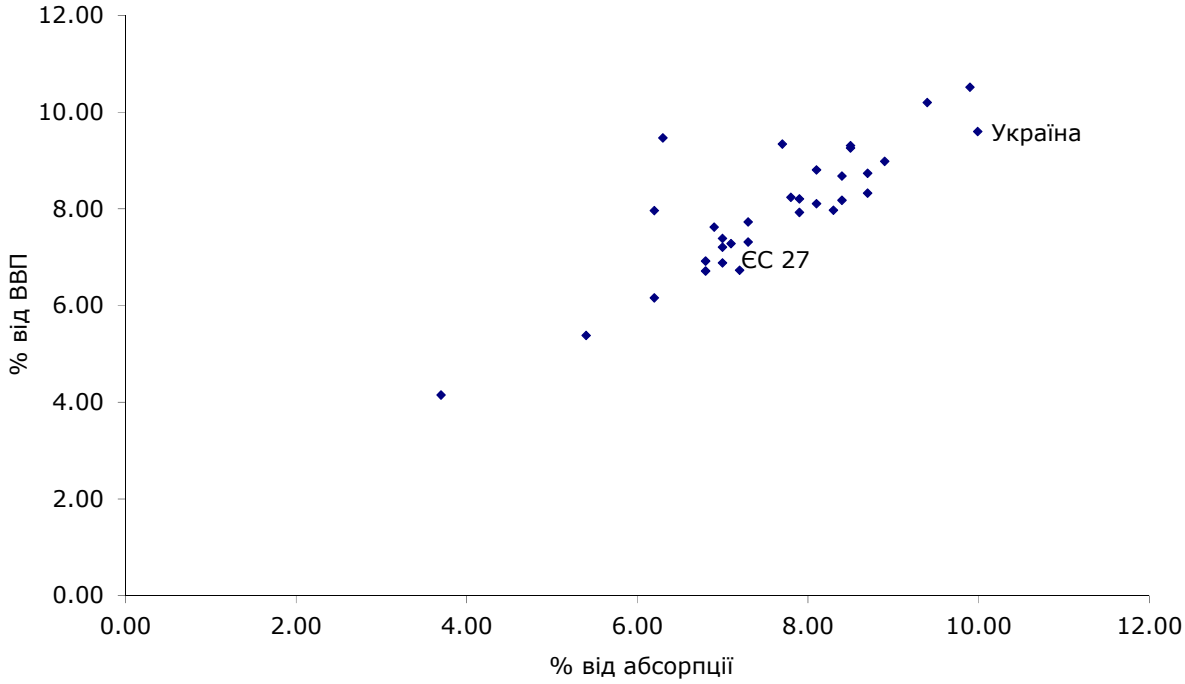
[2] Відповідно до пояснювальної записки до проекту Закону про Державний бюджет на 2013 рік втрати бюджетних доходів від надання пільг зі сплати ПДВ становитимуть 22,3 млрд грн. Водночас за даними Державної митної служби податкові пільги, ймовірно, саме зі сплати ПДВ, призвели до втрати доходів у сумі 19,7 млрд грн лише в першому кварталі 2012 року.

[3] Майже половина від цієї суми пояснюється застосуванням спеціального режиму зі сплати ПДВ сільськогосподарськими підприємствами.

ж висновки ми можемо зробити щодо рівня ПДВ по відношенню до рівня абсорбції (див. Рис. 2).

Рисунок 2

Надходження ПДВ в Україні та країнах-членах ЄС (2011 рік)



Джерело: Eurostat, Держстат, Державне казначейство

Отже, дані по надходженнях від ПДВ показують, що в Україні відсутні суттєві проблеми з ефективністю ПДВ порівняно з іншими країнами.

3. Виклики адмініструванню ПДВ: ухилення від сплати податку та зловживання

Один із найбільших викликів адмініструванню ПДВ в Україні стосується втрати доходів від недотримання правил оподаткування, тобто зловживань та ухилення від сплати податків. Основні причини цього визначено міжнародним досвідом:[4]

- Не реєстрація як платник ПДВ.
- Заниження виручки.
- Віднесення до податкового кредиту сум податку, сплаченого за товари/послуги, що входять до валових витрат, проте використовуються для виробництва товарів, продаж яких звільнено від ПДВ. Це особливо стосується підприємств, що продають звільнені та не звільнені від ПДВ товари, оскільки не завжди вдається встановити зв'язок між певними витратами та кінцевою продукцією.
- Завищення сум заявлених на відшкодування ПДВ, сплаченого за товари/послуги, вартість яких відноситься до валових витрат.
- Пред'явлення заявок на відшкодування ПДВ, сплаченого за товари, на які не поширюється податковий кредит, наприклад автомобіль що не використовується у виробничій діяльності.

[4] Див. Консультативну роботу Т36, *Заміна ПДВ чи краще адміністрування?*, Німецька консультативна група та Інститут економічних досліджень та політичних консультацій, 2004 рік.

- Експортна продукція, на яку введена нульова ставка, повертається на внутрішній ринок. Виробник отримує документи на експорт, вимагає відшкодування, і потім реалізує продукцію всередині країни.
- ПДВ стягується фірмою, яка не сплачує його до бюджету і потім зникає. В Україні такі фірми часто називають "*одноденками*".[5]

Крім того, ухилення від сплати податків в Україні тісно пов'язано із високим рівнем тіньової економіки. Зокрема Міністерство економічного розвитку та торгівлі оцінює тіньову економіку на рівні 34% від ВВП в першому кварталі 2012 року (за оцінкою вона становила 405 від ВПВ під час економічної кризи у 2009 році). Отже, фактична податкова база сплати ПДВ, як з вироблених в Україні товарів, так і з імпорту, є суттєво нижчою за потенційну.

Ухилення від сплати ПДВ в Україні також суттєво пов'язані із численними пільгами зі сплати ПДВ, що нещодавно зросли через надання пільг окремим галузям (як-то IT сектор, літакобудування, тощо).

За даними Європейської комісії оцінені втрати від зловживань при сплаті ПДВ – а саме «карусельні зловживання» (*'carousel fraud'*) - становлять близько 10% від чистих надходжень від ПДВ в окремих країнах ЄС.[6] Разом з тим, потрібно зауважити, що цей вид зловживань в ЄС передусім є пов'язаний із торгівлею між країнами ЄС через відсутність кордонів, і тому є особливим випадком.[7]

Разом з тим, ЄС не піднімає питання щодо заміни ПДВ іншим податком, оскільки ПДВ визнано ефективним способом забезпечувати бюджетні доходи. Так, Європейська комісія розпочала консультації із питання ПДВ з метою віднайти «можливі шляхи із збільшення узгодженості правил оподаткування ПДВ із існуванням єдиного ринку та посилення його спроможності як методу підвищення доходів із одночасним зниженням витрат на дотримання правил оподаткування».[8] Нещодавні ініціативи стосуються поліпшення адміністрування ПДВ та упорядкування регулювання ПДВ в країнах членах ЄС з метою забезпечити вищу ефективність цього податку і нижчі зловживання.[9] В цілому, очікується, що результатом зміненої системи оподаткування податком на додану вартість стане запровадження чітких і простих правил з ПДВ. В цьому аспекті набуває дедалі більшого значення суттєвий автоматичний та швидкий обмін інформацією між податковими органами ЄС.

---

[5] Цей вид зловживань за оцінкою знизився нещодавно після запровадження законодавчих змін щодо реєстрації платником ПДВ (Податковий кодекс).

[6] Рівень ухилення від сплати ПДВ різниться між країнами ЄС. Так, він становить 5% в Нідерландах, Великобританії, Данії та Німеччині. Водночас він перевищує 15% в Бельгії, Греції, Іспанії та Італії (для Італії рівень ухилення від сплати оцінено на рівні 34,5% від потенційних надходжень від ПДВ). (див. IMF working paper WP/07/31).

[7] В Україні деякі державні службовці та політики оцінюють рівень зловживань зі сплати ПДВ і ухилення від сплати ПДВ на рівні 25% від фактичних надходжень від ПДВ, що суттєво вище, ніж втрати від зловживань в ЄС. Разом з тим, методологія таких оцінок не є доступною.

[8] Див.: *Green Paper: the future of VAT– Towards a simpler, more robust and efficient VAT system*, the European Commission, Brussels, 1.12.2010 COM(2010) 695 final.

[9] Для дискусії щодо основних питань стосовно ПДВ в ЄС див.: *VAT: Current Issues of Interest Workshop, Report, Policy Department, Economic and Scientific Policy*, January 2008. Also, for the discussion on VAT in the EU and other countries see: *Indirect Tax Briefing: a review of global indirect tax developments and issues*, Issue 4, January 2012, Ernst&Young.

4. Альтернативи ПДВ та їх можлива ефективність

4.1. Альтернативи ПДВ

Як ми зазначили в попередній роботі,[10] єдиним прийнятним підходом може бути заміна ПДВ іншим податком на споживання, а не збільшення податкового тягаря на доходи і прибутки. Зокрема податки на доход і прибуток призводять до суттєвих викривлень і зрушень. Крім того, таке збільшення буде негативно впливати на рішення про заощадження та інвестиції, а також міжнародну торгівлю. Зважаючи на це, загальний податок з (роздрібного) продажу (ЗПП) можна розглянути як замінник ПДВ. Іншою альтернативою, яку часто обговорюють, є податок з обороту (ПО).

Кожен з двох непрямих податків має переваги і недоліки порівняно із ПДВ, що робить необхідним детальніший аналіз. Таблиця 1 коротко підсумовує основні риси цих трьох податків.

Таблиця 1

ПДВ порівняно із ЗПП та ПО

	ПДВ	**ПО**	**ЗПП**
Економічна сутність	Податок на споживання, який збирається на кожній стадії виробництва пропорційно ціні товару	Непрямий податок, що стягується з обороту виробників і торговців	Споживчий податок, який збирається у відсотках до ціни
Комулятивний ефект	-	+	-
Податкова база	Вироблена додана вартість	Оборот (додана вартість плюс витрати)	Кінцеве споживання товарів
Вирахування податків, сплачених на попередніх стадіях	+	–	-
Оподаткування інвестицій	-	+	-
Вплив на відносні ціни різних товарів і послуг	-	+	-
Нейтральність відносно організаційної форми бізнесу	Нейтральний	Не нейтральний	Нейтральний
Нейтральність у сфері міжнародної торгівлі	Нейтральний	Не нейтральний	Нейтральний

Джерело: власне представлення, Консультативна робота U7

4.2. ПДВ порівняно із загальним податком з продажу

Економічна теорія свідчить, що ПДВ, який досконало функціонує, найвірогідніше, забезпечить такі ж доходи, як податок з продажу, який досконало функціонує. Разом з тим, в реальному світі це не справджується, оскільки кожен податок підвладний зловживанням та ухиленню від сплати.

Податкова база обох податків є в цілому однаковою: кінцеве споживання товарів та послуг. Існують певні обмеження при оподаткуванні послуг у випадку обох податків. Зокрема бюджетні доходи більш захищені у випадку ПДВ, оскільки цей податок сплачується на кожному етапі виробництва. Отже, ухилення від оподаткування кінцевим продавцем призведе лише до втрати ПДВ, що повинен бути сплачений на

[10] Див. Консультативну роботу Т36, *Заміна ПДВ чи краще адміністрування?*, Німецька консультативна група та Інститут економічних досліджень та політичних консультацій, 2004 рік.

кінцевому етапі. Разом з тим, така ж історія у випадку ЗПП означатиме, що втрачено всю суму податку.

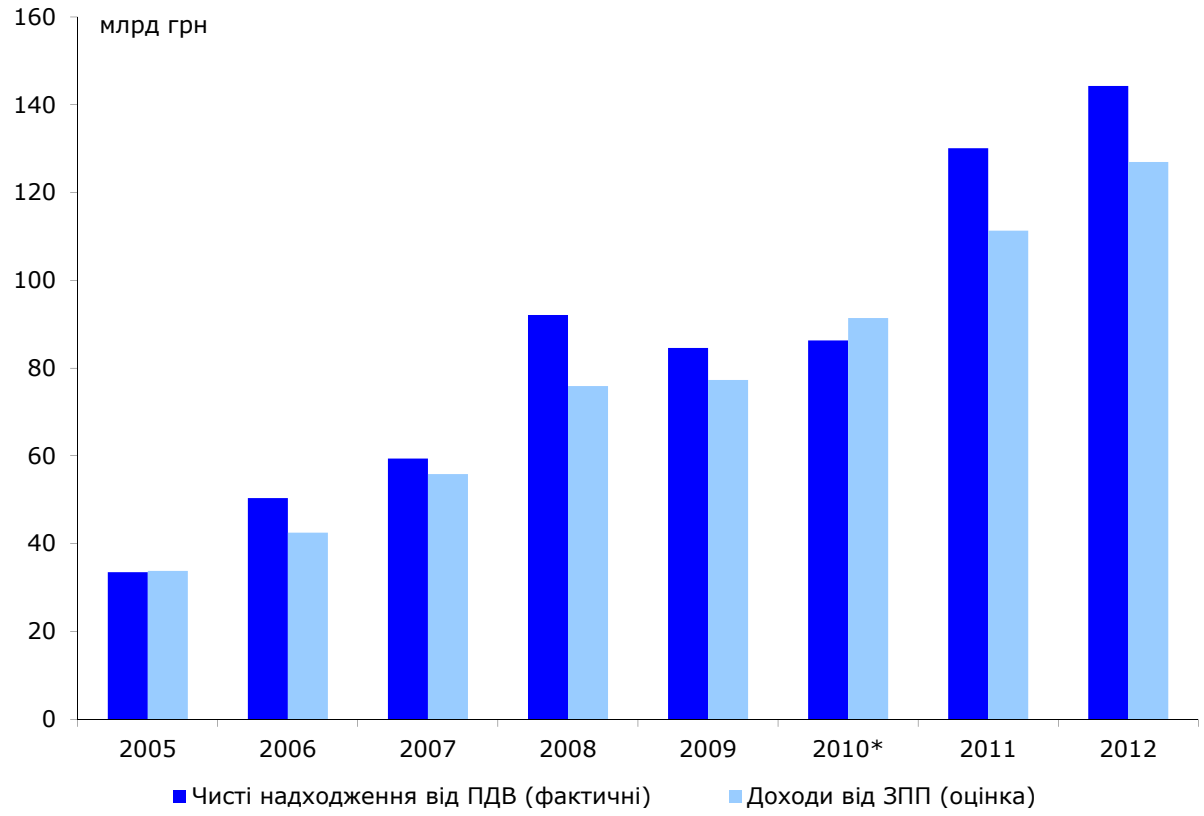
Більш того, ПДВ часто розглядають як податок, що адмініструють самі платники (*'self-enforcing' tax*), оскільки чесний платник податку зацікавлений в тому, щоб його постачальник повністю сплатив ПДВ, що означатиме податковий кредит та зниження податкових зобов'язань.

Водночас емпіричні дані свідчать, що рівень ухилення від сплати ЗПП є нижчим, ніж для ПДВ. Разом з тим, це часто пояснюється порівняно низькою ставкою ЗПП, яка найчастіше не перевищує 10%. Якщо ставка буде вищою, ухилення від сплати ЗПП стрімко зростуть. Зокрема за ставки понад 10-12% вважають, що ЗПП взагалі не спрацює.

Крім того, приблизна оцінка для України свідчить, що сьогодні ПДВ забезпечує в бюджет більші доходи, ніж були б за умова запровадження ЗПП (зі ставкою 10%).

Рисунок 3

Доходи від ПДВ та ЗПП



Примітка: * Доходи від ПДВ у 2010 році були занижені в результаті відшкодування ПДВ за рахунок випуску ПДВ-облігацій, метою яких було ліквідувати попередньо накопичені заборгованості із сплати ПДВ

** Тут, береться до уваги широка база сплати ЗПП, зокрема сукупне споживання товарів та послуг

Джерело: Державне казначейство, Держстат, власні обчислення

Отже, ПДВ, найвірогідніше, буде ефективнішим податком з точки зору адміністрування та дотримання правил оподаткування, ніж ЗПП. Водночас необхідно забезпечити його ефективне адміністрування.

4.3. ПДВ та податок з обороту

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 тягаря на різні сектори залежно від їх структури видатків (див. Додаток 3). 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 сьогоднішньому 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. 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.

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.

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%[11] та 2% (див. Додаток 3). Разом з тим, ставка податку 7% є зависокою 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 тіньових 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..

4.4. Подальший аргумент проти заміни ПДВ: ЗВТ+ та міжнародні тенденції

Важливим аргументом проти заміни ПДВ полягає в намірах України підписати Угоду про глибоку та всеосяжну зону вільної торгівлі з ЄС в найближчому майбутньому. Одне із зобов'язань, передбачених в Угоді про Асоціацію між ЄС та її членами, з одного боку, та Україною, з іншого боку, є дотримання положень Директив ЄС 2006/112/ЕС від 28 листопада 2006 року щодо спільної системи ПДВ.[12]

---

[11] Ставка ПО на рівні 7% обговорювалась кілька років тому, як альтернатива ПДВ.

[12] Див.: Annex XXVIII, Chapter 4: Taxation of Title V: Economic and Sector Cooperation Indirect taxation, *Association Agreement Between the European Union and its Member States, of the One Part, and Ukraine, of the Other Part.*

Крім того, варто зазначити, що є чітка тенденція щодо запровадження ПДВ в світі. Більшість країн в світі запровадили ПДВ, який є важливим джерелом доходу, тоді як лише кілька країн мають інші податки (див. Додаток 2). Зокрема дедалі більша кількість країн з ринками, що перебувають в стані становлення, запроваджують ПДВ на противагу податку з продажу і іншим місцевим податкам з продажу. На сьогодні США залишаються єдиною розвинутою країною, в якій не запроваджено ПДВ.[13]

5. Висновки та рекомендації

Наш аналіз показує, що Україні варто залишити ПДВ, а не заміняти його іншим податком. Разом з тим, потрібно докласти зусиль щодо поліпшення адміністрування ПДВ в трьох основних напрямках: зниження виграшу від зловживань, збільшення ймовірності того, що шахрайство буде викритим, та збільшення розміру покарання. 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, Міністерству доходів і зборів 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. Тому оподаткування окремих операцій або секторів за нульовою ставкою варто скасувати.

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 виграшним для України.

[13] Див. *Managing indirect taxes in supply chain. Supporting growth and reducing cost and risk,* Ernst&Young, 2012.

Додаток

Додаток 1. Надходження від ПДВ в Україні та країнах Європи

	2007		2008		2009		2010		2011	
	% ВВП	% А*	% ВВП	% А*	% ВВП	% А*	% ВВП	% А*	% ВВП	% А*
УКРАЇНА	**8,2**	**7,8**	**9,7**	**9,1**	**9,2**	**9,0**	**8,0****	**7,8**	**10,0**	**9,6**
Європейський Союз (27 країн)	7,0	7,1	6,9	7,0	6,7	6,7	7,0	7,1	7,1	7,3
Бельгія	7,1	7,5	7,0	7,1	6,9	7,0	7,1	7,3	7,0	7,2
Болгарія	10,4	9,1	10,9	9,4	9,0	8,3	9,2	9,0	8,7	8,7
Чехія	6,3	6,7	6,8	7,1	6,9	7,1	6,9	7,2	7,0	7,4
Данія	10,4	10,8	10,1	10,5	10,2	10,4	9,8	10,4	9,9	10,5
Німеччина	7,0	7,6	7,1	7,6	7,5	7,8	7,2	7,6	7,3	7,7
Естонія	8,9	8,3	7,9	7,6	8,9	9,1	8,8	9,5	8,5	9,3
Ірландія	7,6	8,4	7,3	8,0	6,4	7,5	6,4	7,9	6,2	8,0
Греція	7,4	6,5	7,3	6,5	6,5	5,7	7,3	6,7	7,2	6,7
Іспанія	6,0	5,6	5,1	4,8	4,1	4,1	5,6	5,5	5,4	5,4
Франція	7,2	7,2	7,1	7,0	6,9	6,8	7,0	6,8	7,0	6,9
Італія	6,2	6,2	5,9	5,9	5,7	5,6	6,3	6,2	6,2	6,2
Кіпр	10,2	9,6	10,6	9,6	9,2	8,6	9,2	8,7	8,4	8,2
Латвія	8,2	7,2	6,7	6,0	6,0	5,8	6,6	6,6	6,8	6,7
Литва	8,1	7,4	8,0	7,3	7,4	6,8	7,9	7,9	7,9	7,9
Люксембург	5,7	8,5	6,3	9,0	6,7	9,5	6,3	9,4	6,3	9,5
Угорщина	8,1	8,2	7,8	8,0	8,6	8,7	8,7	9,4	8,5	9,3
Мальта	7,5	7,5	7,7	7,7	7,6	7,6	7,6	7,7	7,9	8,2
Нідерланди	7,5	8,2	7,3	7,9	7,0	7,5	7,2	7,9	6,9	7,6
Австрія	7,7	8,3	7,8	8,3	8,0	8,4	7,9	8,4	7,8	8,2
Польща	8,3	8,3	8,0	7,8	7,4	7,4	7,8	7,8	8,1	8,1
Португалія	8,5	7,9	8,4	7,7	7,1	6,6	7,8	7,3	8,3	8,0
Румунія	8,1	7,1	7,9	6,9	6,6	6,3	7,6	7,3	8,7	8,3
Словенія	8,4	8,7	8,5	8,6	8,4	8,5	8,6	8,7	8,4	8,7
Словаччина	6,7	6,8	6,9	6,9	6,7	6,6	6,3	6,4	6,8	6,9
Фінляндія	8,4	9,0	8,4	8,8	8,7	8,7	8,5	8,6	8,9	9,0
Швеція	9,0	9,8	9,3	10,0	9,6	10,1	9,7	10,4	9,4	10,2
Великобританія	6,5	6,4	6,4	6,3	5,7	5,6	6,5	6,4	7,3	7,3
Ісландія	10,5	9,5	9,1	8,9	8,0	8,8	8,0	8,8	8,1	8,8
Норвегія	8,2	9,9	7,2	9,1	7,8	9,0	7,9	9,4	7,7	9,3
Швейцарія	3,6	4,1	3,6	4,1	3,6	4,0	3,6	4,0	3,7	4,1

Примітки: * "А" означає внутрішню абсорбцію (споживання + інвестиції)

** Частка ПДВ зменшилася через відшкодування ПДВ за рахунок ПДВ-облігацій

Джерело: Eurostat, Держстат, Держказначейство

Додаток 2. Ставки ПДВ: стандартні та знижені[14]

Країни-члени ЄС

Країна	Стандартна ставка	Знижена ставка
Австрія	20%	10% для оренди житла, перевезення пасажирів, збору сміття, видавництво книг та журналів, виробництво харчових продуктів
Бельгія	21%	12% або 6% або 0% в окремих випадках
Болгарія	20%	7% або 0%
Кіпр	17%	5% (8% для перевезення на таксі і автобусах)
Чехія	21%	15% (харчові продукти, ліки, книжки, громадський транспорт)
Данія	25%	0%
Естонія	20%	9%
Фінляндія	24%	14% або 10%
Франція	19.6%	5.5% або 2.1% або 7%
Німеччина	19%	7% або 0%
Греція	23% (16% на Егейських островах)	13% (6.5% для готелів та аптек) (8% and 4% на Егейських островах)
Угорщина	27%	18% або 5%
Ірландія	23%	13.5% або 9.0% або 4.8% або 0%
Італія	21%	10% або 4%
Латвія	21%	12% або 0%
Литва	21%	9% або 5%
Люксембург	15%	12% або 9% або 6% або 3%
Мальта	18%	5% або 0%
Нідерланди	21%	6% або 0%
Польща	23%	8% або 5% або 0%
Португалія	23% 22% в Мадейрі та 16% на Азорських островах (мінімум 70% стандартної ставки Португалії)	13% або 6% 12% або 5% в Мадейрі та 9% або 4% на Азорських островах
Румунія	24%	9% (ліки та книжки) або 5% (перша покупка житла)
Словаччина	20%	10%
Словенія	20%	8.5%
Іспанія	21% 7% на Канарських островах (не частина зони ПДВ ЄС)	10% (10% з 1 вересня 2012 року 2012) або 4% 3% або 0% на Канарських островах
Швеція	25%	12% (напр. харчові продукти, готелі та ресторани) або 6% (або громадський транспорт та книги)
Великобританія	20%	5% для опалення та ремонту житла та 0% для предметів першої необхідності – харчові продукти, вода, ліки, дитячий одяг, громадський транспорт, книжки і періодика

[14] Джерело: http://en.wikipedia.org/wiki/Value_added_tax

Країни, які не є членами ЄС

Країна	**Стандартна ставка**	**Знижена ставка**
Албанія	20%	10% (ліки та медична допомога)
Косово	16%	
Андорра	4.5%	1%
Азербайджан	18%	10,5% або 0%
Аргентина	21%	10,5% або 0%
Вірменія	20%	0%
Австралія	10%	0%
Білорусь	20%	10% або 0,5%
Барбадос	17.5%	
Боснія та Герцеговина	17%	
Бразилія	12% + 25% + 5%	0%
Болівія	13%	
Канада	5% + 0–10% HST[1] (ПДВ + PST)	5%/0%[2]
Чилі	19%	
Колумбія	16%	
Китай[3]	17%	13% для харчових продуктів, друкованих матеріалів; 6% або 3%
Хорватія	25%	10% або 5% (з 1 січня 2013 року)
Домініканська Республіка	16%	12% або 0%
Еквадор	12%	
Єгипет	10% (15% на послуги зв'язку)	
Ель Сальвадор	13%	
Ефіопія	15%	
Фіджі	15%	0%
Фарерські острови	25%	
Грузія	18%	0%
Гана	13%	
Гватемала	12%	
Гайана	16%	0%
Іран	5%	
Ісландія	25.5%	7%[4]
Індія[5]	13.5%	12,5%,5%, 1%, або 0%
Індонезія	10%	5%
Ізраїль[6]	17%[7] (Ейлат 0%)	0% (фрукти та овочі, туристичні послуги, діаманти, перельоти та оренда квартир)
Японія	5%	
Йорданія	16%	
Казахстан	12%	
Ліван	10%	
Ліхтенштейн	8.0%	3.8% або 2.5%
Марокко	20%	
Республіка Молдова	20%	8%, 5% або 0%

Країна	Стандартна ставка	Знижена ставка
Македонія	18%	5%
Малайзія	10%	
Мальдіви	6%	0%
Мексика	16%	11%, 0%
Монако	19.6%	5.6%
Чорногорія	17%	
Маврикій	15%	
Намібія	15%	0%
Непал	13%	0%
Нова Зеландія	15%	
Норвегія	25%	15% (харчові продукти) або 8% (громадський транспорт, готель, кінотеатри)
Палестина	14.5%	
Пакистан	16%	1% або 0%
Панама	7%	0%
Парагвай	10%	5%
Перу	16%+2%	
Філіппіни	12%	6% паливо, електроенергія та вода
Росія	18%	10% або 0%
Сент-Кітс і Невіс	17%	
Сербія	20%	8% або 0%
Сінгапур	7%	
ПАР	14%	0%
Південна Корея	10%	
Шрі-Ланка	12%	0%
Швейцарія	8%	3,8% (готельний сектор) та 2,5% (найважливіші харчові продукти, книги, ліки)
Тайвань	5%	
Таїланд	7%	
Тринідад і Тобаго	15%	0%
Туніс	18%	
Туреччина	18%	8% або 1%
Україна	**20% (17% з січня 2014 року)**	**0%**
Уругвай	22%	10%
Узбекистан	20 %	
В'єтнам	10%	5% або 0%
Венесуела	12%	11%

Примітка 1: HST це комбінований федеральний/місцевий ПДВ, який збирається в окремих провінціях. На решті території Канади збирається федеральний ПДВ за ставкою 5% та провінційний податок з продажу (*Provincial Sales Tax, PST*), який є окремим податком, що не є ПДВ.

Примітка 2: Це не зовсім знижена ставка, а відшкодована ставка, яка повертається на покупку нового житла, що означає зниження ефективної ставки податку до 4,5%.

Примітка 3: Ці податки не застосовуються в Гонконзі та Макау, які є фінансово незалежні як спеціальні адміністративні регіони.

Примітка 4: Знижена ставка була на рівні 14% до березня 2007 року, коли її знизили до 7%. Знижена ставка застосовується до опалення, друкованих матеріалів, рахунків з ресторану, готелів, більшості харчових продуктів.

Примітка 5: ПДВ не застосовується у 2 з 28 штатів Індії.

Примітка 6: Крім Ейлату, де ПДВ не застосовується.

Примітка 7: ПДВ в Ізраїлі постійно змінюється. Його було підвищено до 17% з вересня 2012 року з 16% у 2010 році.

Країни та території без ПДВ

На листопад 2011 року лише 11 країн та 9 території в світі не мали ПДВ.

Країна	**Примітки**
США	Більшість штатів стягують податок з продажів на продукти. Федеральний уряд США його не стягує. Деякі штати, наприклад, Нью-Гемпшир, цей податок також не стягують.
Багами	
Сан Марино	
Ватикан	
Саудівська Аравія	Рада співробітництва країн Затоки
Катар	Рада співробітництва країн Затоки
Об'єднані Арабські Емірати	Рада співробітництва країн Затоки
Кувейт	Рада співробітництва країн Затоки
Бахрейн	Рада співробітництва країн Затоки
Оман	Рада співробітництва країн Затоки
Лівія	
Бруней	
Мальдіви	
Гонконг	Спеціальний адміністративний район Китаю
Макао	Спеціальний адміністративний район Китаю
Британські Віргінські острови	Британські заморські території
Бермудські острови	Британські заморські території
Кайманові острови	Британські заморські території
Ангілья	Британські заморські території
Гібралтар	Британські заморські території
Острови Теркс і Кайкос	Британські заморські території
Гернсі	Британські залежні території

Додаток 3. Потенційні доходи від ПДВ та ПО (2010 рік)*

	ПО, 7%			ПО, 2%			Потенційні доходи від ПДВ *(млн грн)***
Сектор	Доходи від ПО, 7% *(млн грн)*	Ефективна ставка ПО	Доходи від ПО на внутр. вир-во, % ВВП	Доходи від ПО, 2% *(млн грн)*	Ефективна ставка ПО	Доходи від ПО на внутр. вир-во, % ВВП	
Сільське господарство, мисливство та пов'язані з ними послуги	14282,7	7,0	26,8	4080,8	2,00	24,7	12465,8
Лісове господарство та пов'язані з ним послуги	214,1	7,0	18,8	61,2	2,00	11,4	131,4
Рибальство, рибництво	362,1	7,0	36,8	103,5	2,00	104,9	722,4
Добування вугілля, лігніту і торфу; добування уранової і торієвої руд	4131,7	7,0	21,9	1180,5	2,00	26,2	6168,8
Добування вуглеводнів та пов'язані з ним послуги	9352,1	7,0	13,9	2672,0	2,00	75,7	24453,6
Добування корисних копалин, крім паливно-енергетичних	3482,4	7,0	20,1	995,0	2,00	15,8	3553,8
Виробництво харчових продуктів, напоїв та тютюнових виробів	21315,1	7,6	33,9	6090,0	2,18	31,5	4948,0
Легка промисловість	3630,3	7,9	25,5	1037,2	2,26	32,3	3396,0
Оброблення деревини та виробництво виробів з деревини; целюлозно- паперове виробництво; видавнича	4276,5	8,1	36,7	1221,9	2,30	39,5	3023,4
Виробництво коксу; виробництвоядерних матеріалів	2055,6	7,7	76,9	587,3	2,20	68,7	121,2
Виробництво продуктів нафтоперероблення	6684,3	7,6	51,3	1909,8	2,16	60,2	3401,4
Хімічна та нафтохімічна промисловість	11601,5	7,9	48,2	3314,7	2,25	69,8	11570,8
Виробництво іншої неметалевої мінеральної продукції	4035,2	8,1	46,5	1152,9	2,31	52,3	2706,0
Металургійне виробництво та виробництво готових металевих виробів	13611,8	9,3	115,9	3889,1	2,66	67,9	-16740,6
Машинобудування	16641,4	8,6	33,7	4754,7	2,47	37,0	11371,4
Інші галузі промисловості	1890,0	7,5	26,3	540,0	2,13	28,5	1758,0
Виробництво та розподілення електроенергії	5058,2	7,4	21,9	1445,2	2,12	21,3	5305,4
Виробництво та розподілення газу	502,1	7,4	20,1	143,5	2,11	20,1	625,8
Постачання пари та гарячої води	1573,1	7,7	52,2	449,5	2,19	52,0	241,0
Збирання, очищення та розподілення води	445,0	7,4	21,9	127,1	2,13	21,8	447,0
Будівництво	7849,7	8,0	27,1	2242,8	2,28	26,9	6362,4
Торгівля; ремонт автомобілів, побутових виробів та предметів особистого вжитку	20579,4	7,0	17,7	5879,8	2,00	17,7	33055,6
Діяльність готелів та ресторанів	1714,5	7,8	18,9	489,9	2,24	18,4	1929,0
Діяльність транспорту	10679,9	7,8	18,1	3051,4	2,24	14,8	11518,4
Діяльність пошти та зв'язку	3105,0	7,7	16,4	887,2	2,21	15,2	4046,8
Фінансова діяльність	7415,7	7,4	13,4	2118,8	2,10	14,1	15190,6
Операції з нерухомим майном	6902,1	7,6	16,9	1972,0	2,18	16,7	10238,2
Оренда машин та устаткування; прокат побутових виробів і предметів особистого вжитку	424,5	7,3	16,9	121,3	2,07	19,5	734,0
Діяльність у сфері інформатизації	1019,6	7,8	18,0	291,3	2,22	16,2	1278,8
Дослідження і розробки	680,8	7,8	16,9	194,5	2,22	13,1	812,2
Діяльність у сферах права, бухгалтерського обліку, інжинірингу; надання послуг підприємцям	5018,4	7,7	19,0	1433,8	2,19	20,7	7172,2
Державне управління	1038,7	1,4	14,0	296,8	0,40	14,3	10782,0
Освіта	1467,8	1,8	14,6	419,4	0,50	14,5	11061,4
Охорона здоров'я та надання соціальної допомоги	1130,5	1,8	15,0	323,0	0,50	14,9	8373,0
Санітарні послуги, прибирання сміття та знищення відходів	554,1	5,9	22,5	158,3	1,68	22,4	746,8
Діяльність громадських організацій	320,1	7,7	18,6	91,4	2,19	18,6	447,4
Діяльність у сфері культури та спорту, відпочинку та розваг	1055,0	5,3	17,4	301,4	1,51	18,8	2238,8
Надання індивідуальних послуг	362,2	7,5	14,1	103,5	2,14	14,0	0,0
ВСЬОГО	**196463**	**-**	**16,8**	**56132**	**-**	**4,9**	**197148**

Примітки:

* Методологія оцінки є подібною до методології, запропонованої в Консультативні роботі U7 (2005 рік), *До питання про доцільність запровадження податку з обороту (економічні та фінансові наслідки оподаткування)*, Німецька консультативна група та Інститут економічних досліджень та політичних консультацій.

** Доходи від ПО та ефективна ставка включають ефект подорожчання вхідних матеріалів, зумовлений оподаткуванням обороту на попередніх стадіях виробництва (з цією метою ми використовували показник середньої кількості стадій обробки продукції для кожного виду економічної діяльності). Для отримання приросту податкових зобов'язань, викликаного оподаткуванням вхідних матеріалів, ми множили суму проміжного споживання на кількість стадій обробки та на ставку ПО.

** Потенційні доходи від ПДВ оцінено за припущення відсутності пільг та ухилення від сплати ПДВ і зловживань.

Джерело: Держстат, власна оцінка

Перелік останніх Консультативних робіт

- Вплив змін обмінного курсу на імпорт капітальних та високотехнологічних товарів: кількісна оцінка, Роберт Кірхнер, Йорг Радеке, Вероніка Мовчан, Віталій Кравчук, консультативна робота РР 01, березень 2013 року
- Сприяння співпраці між бюро кредитних історій в Україні, Роберт Кірхнер, Рікардо Джуччі, Віталій Кравчук, консультативна робота РР 06, грудень 2012 року
- До стійкої валютної політики, яка підтримує зростання в Україні, Роберт Кірхнер, Рікардо Джуччі, Віталій Кравчук, консультативна робота РР 05, листопад 2012 року
- Вдосконалення системи функціонування бюро кредитних історій: основні рекомендації, Роберт Кірхнер, Рікардо Джуччі, Віталій Кравчук, РР 04, травень 2012 року
- Зміни в торговельному режимі Росії та їх наслідки для України, Вероніка Мовчан та Рікардо Джуччі, консультативна робота РР 03, травень 2012 року
- Коригування цін на газ для розкриття економічного потенціалу України, Йорг Радеке, Рікардо Джуччі та Дмитро Науменко, консультативна робота РР 02, березень 2012 року
- Підвищення енергоефективності в Україні: зменшення регулювання та стимулювання енергозбереження, Франк Майсснер, Дмитро Науменко та Йорг Радеке, консультативна робота РР 01, січень 2012 року
- Кількісна оцінка варіантів регіональної інтеграції України: глибока та всеосяжна зона вільної торгівлі з ЄС чи митний союз з Росією, Білоруссю та Казахстаном, Вероніка Мовчан та Рікардо Джуччі, консультативна робота РР 05, листопад 2011 року
- Пропозиції щодо детінізації економіки України, Юрген Ерке, Олександра Бетлій, Роберт Кірхнер, Рікардо Джуччі, консультативна робота РР 04, червень 2011 року
- Регулювання щодо нетрадиційного газу в ЄС: висновки для України, Франк Майсснер та Дмитро Науменко, консультативна робота РР 03, квітень 2011 року

Перелік останніх Аналітичних записок

- Як підвищувати тарифи на енергоносії в Україні? Міжнародний досвід реформування енергоринку в контексті соціального захисту, Йорг Радеке, Вольдемар Вальтер, аналітична записка 08, листопад 2012 року
- Криза в Єврозоні та її вплив на Україну, Рікардо Джуччі, Роберт Кірхнер, аналітична записка 07, листопад 2012 року
- Україна між двома регіональними інтеграційними блоками. Аналіз та рекомендації, Вероніка Мовчан, Рікардо Джуччі, Микола Риженков, аналітична записка 06, Липень 2012 року
- Український підхід до залучення ПІІ – Позитивні зміни, Йорг Радеке, Рікардо Джуччі, аналітична записка 05, Липень 2012 року
- Сповільнення економічного зростання. Аналіз та рекомендації щодо економічної політики, Роберт Кірхнер, Віталій Кравчук, Олександра Бетлій, Вероніка Мовчан, аналітична записка 04, Липень 2012 року
- Підняття цін на газ: міжнародний досвід і здобуті уроки, Дмитро Науменко, Йорг Радеке, аналітична записка 03, Травень 2012 року

Всі роботи є у відкритому доступі на сайті Німецької консультативної групи http://beratergruppe-ukraine.de/?content=publikationen/beraterpapiere (з питань отримання регулярної розсилки, контактуйте info@beratergruppe-ukraine.de) та на сайті Інституту економічних досліджень та політичних консультацій http://www.ier.com.ua/ua/arhives_papers.php (з питань, які виникають, звертайтесь до: institute@ier.kiev.ua)