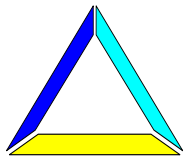
Інститут Економічних Досліджень та Політичних Консультацій в Україні

Німецька Консультативна Група з Питань Економічних Реформ

01034 Київ, вул. Рейтарська, 8/5-А, тел. (+38044) 278-6342, 278-6360, факс 278-6336
E-mail: institute@ier.kiev.ua, http://www.ier.kiev.ua



U7

До питання про доцільність запровадження податку з обороту (економічні та фінансові наслідки оподаткування)

Резюме

Адміністрування ПДВ в Україні традиційно відзначалось низькою ефективністю. Найбільш суттєвими проблемами традиційно є низький ступінь податкової дисципліни при сплаті податку до бюджету та високий рівень зловживань і корупції, коли мова йде про відшкодування ПДВ.

Багаторазові спроби покращити адміністрування ПДВ через введення спеціальних ПДВ-рахунків, скасування податкових пільг і здійснення перехресних перевірок при відшкодуванні ПДВ не дали належних результатів. За таких умов все частіше почали звучати аргументи про неготовність країн з перехідною економікою (таких як Україна) використовувати податкові інструменти розвинутих країн та заклики про заміну ПДВ податком з продажу чи з обороту. Ми вважаємо, що Україна має прикласти зусилля для підвищення ефективності адміністрування ПДВ, а не його скасування та введення нових непрямих податків.[1]

Зміст

Вступ

1. **Непряме оподаткування: короткий огляд**
2. **Економічні наслідки стягнення податку з обороту**
   - **2.1. Вплив на інвестиції**
   - **2.2. Структурні зрушення в економіці**
   - **2.3. Організаційна форма бізнесу**
   - **2.4. Вплив на динаміку експорту-імпорту**
   - **2.5. Перспективи приєднання до ЄС**
3. **Фінансові наслідки оподаткування обороту**
   - **3.1. Податкова дисципліна і втрати бюджету**
   - **3.2. Потенціал мобілізації доходів до бюджету**
4. **Висновки.**

[1] Ми вже розглядали це питання в роботі "Заміна ПДВ чи краще адміністрування? Інститут економічних досліджень і політичних консультацій в Україні", Консультаційна робота Т36 (http://www.ier.kiev.ua/ English/papers/t36_en.pdf).

Вступ

Сьогодні уряд розглядає можливість запровадження податку з обороту (ПО) і скасування ПДВ.[2] Проте ґрунтовних розробок, які б підтверджували доцільність таких змін, до цього часу представлено не було.

У цьому зв'язку постають два питання: яких наслідків слід очікувати від реформи системи непрямого оподаткування? Чи є ПО більш ефективним, ніж ПДВ, з загальноекономічних міркувань та мобілізації доходів до бюджету? Ми намагатимемося відповісти на ці питання в рамках даного дослідження.

Спочатку ми представимо деякі терміни і коротко опишемо засади мезанівщму ПО.[3]

У другому розділі ми проаналізуємо економічні наслідки запровадження ПО в плані його впливу на інвестиції, структуру економіки, міжнародну торгівлю та організаційні форми бізнесу. Ми покажемо, що запровадження ПО несумісне із прагненнями України приєднатись до ЄС. У третьому розділі будуть наведені результати розрахунків впливу ПО на доходи бюджету, і визначено галузі, які втратять та виграють від запровадження ПО. Основні висновки сформульовані в розділі 4.

1. Непряме оподаткування: короткий огляд.

ПО являє собою кумулятивний податок, 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. Податком з обороту оподатковується не лише додана вартість, створювана економічними агентами, але й витрати, понесені ними на виробництво і реалізацію товару (послуги). При проходженні повного циклу виробництва і обігу фактори виробництва зазнають багаторазового оподаткування ПО.

Економічні операції, а не споживання домашніх господарств, фактично підпадають під оподаткування ПО. При функціонуванні ПО ефективна податкова ставка для товарів і послуг із різною структурою витрат є різною, тому ПО деформує ціни на кінцеві і проміжні продукти. За таких умов порушується критерій нейтральності податку по відношенню до різних видів економічної діяльності. ПДВ не має кумулятивного ефекту каскадних податків. ПДВ стягується пропорційно ціні товару на кожній стадії виробництва (розподілу продукції). **ПДВ є податком на споживання** і сплачується у повному обсязі кінцевим споживачем продукції. ПДВ є нейтральним відносно кількості економічних трансакцій і сплачується до бюджету постачальником (продавцем продукції), але в дійсності ПДВ сплачує споживач (покупець) продавцю як частину ціни товару, тобто це є непрямий податок.

Порівняння ПО та ПДВ наведено в таблиці 1.

---

[2] Так, 11 березня 2005 р., виступаючи на бізнес-форумі, Прем'єр - Міністр України Ю. Тимошенко оголосила про наміри Кабінету Міністрів замінити ПДВ податком з обороту (ПО) за ставкою 7-10%. За розрахунками, що наводилися, ПО генеруватиме більше надходжень до державного бюджету, в той же час він буде більш простим у адмініструванні та менш вразливим до корупції і зловживань.

[3] Детально ПДВ розглянутий у роботі: Заміна ПДВ чи краще адміністрування? Інститут економічних досліджень і політичних консультацій в Україні, консультаційна робота Т36 (http://www.ier.kiev.ua/ English/papers/t36_en.pdf).

Таблиця1: ПДВ і ПО.

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

Джерело: власна презентація.

Сьогодні в світі ПДВ відіграє основну роль у системі непрямого оподаткування. Серед розвинутих країн лише США і Австралія не стягують ПДВ: у США оподаткуванню підлягають роздрібні продажі, а в Австралії – оптові продажі. У 1980-1990-ті рр. всі країни з перехідною економікою, крім Боснії та Герцеговини, Чорногорії та Сербії, запровадили ПДВ.[4]

У країнах з розвинутою ринковою економікою ПО функціонував до кінця 1960-х рр.. Він застосовувався в Австрії, Бельгії, Франції (на місцевому рівні), Німеччині, Греції, Італії, Люксембурзі, Нідреландах і Іспанії (див. табл. 2).

Таблиця 2: Податки на споживання в країнах ОЕСР станом на 01.01.1967

Податок з оптових продажів	Податок з роздрібних продажів	Кумулятивний податок з обороту (ПО)	ПДВ
		Австрія	
Австралія	Канада	Бельгія	Фінляндія
Данія	Ісландія	Франція	Франція
Ірландія	Ірландія	Німеччина	
Нова Зеландія	Норвегія	Греція	
Португалія	Швеція	Італія	
Великобританія	США	Люксембург	
Швейцарія		Нідерланди	
		Іспанія	

Джерело: Институт экономики переходного периода. Проблемы налоговой системы России: теория, опыт, реформа. – http://www.iet.ru.

Масове запровадження ПДВ розпочалось наприкінці 1960-х рр. після підписання 6 європейськими країнами Римського договору. Оскільки податки з продажів і податки з обороту, які стягувались за різними схемами в країнах-членах, породжували значні перешкоди для взаємної торгівлі, країни – члени

[4] Детально див.: P. Miltra, N. Stern. Tax System in Transition // World Bank, 2002.

Європейського Економічного Співтовариства (ЄЕС) прийняли рішення гармонізувати систему непрямого оподаткування в межах співтовариства.

ПДВ був першим податком, що був встановлений та гармонізований у рамках ЄЕС. Перша та друга директиви співтовариства, які передбачали заміну податків на споживання та виробництво, зініціювали запровадження ПДВ у 1970 р. Шоста ПДВ-директива вимагала від країн-членів поширення ПДВ на стандартний перелік операцій.[5]

2. Економічні наслідки стягнення податку з обороту

ПО не є нейтральним відносно цін, розподілу ресурсів та споживчого вибору. Таким чином, ПО деформує рішення економічних агентів. Кількість стадій перепродажу даного товару визначає його ефективну податкову ставку, що порушує критерій справедливості. Таким чином, при застосуванні ПО порушуються обидва критерії ефективного оподаткування (нейтральності і справедливості).

2.1. Вплив на інвестиції

Відомо, що ПДВ є податком на споживання, який стягується з кінцевого споживача продукції. ПДВ, сплачений підприємствами на використовувані ресурси, вираховується із суми податкових зобов'язань, що підлягають сплаті до бюджету, на наступних стадіях виробництва. На противагу цьому, ПО являє собою нарахування на економічну діяльність підприємств, тобто не є податком на споживання у чистому вигляді. Валові інвестиції та придбані ресурси для виробництва, оподатковуються податком з обороту поряд з доданою вартістю. Більше того, ПО стягується із повної вартості продукту, включаючи ПО, сплачений на попередніх стадіях.

Інвестиційні витрати підприємств є складовою податкової бази ПО, таким чином ПО не є нейтральним по відношенню до інвестицій. Придбання машин та обладнання підлягають оподаткуванню ПО на загальних підставах, причому такі податкові витрати не вираховуються на наступних стадіях. З іншого боку, при функціонуванні ПДВ інвестиції не підпадають під оподаткування (якщо ПДВ вчасно відшкодовується).

Таким чином, запровадження ПО матиме негативний вплив на інвестиції. Ціни на основні засоби, оподатковувані ПО на різних стадіх виробництва, зростуть. Внаслідок цього заміна ПДВ податком з обороту уповільнюватиме процеси модернізації та структурної перебудови української економіки. Цей факт викликає особливе занепокоєння з огляду на застарілу технологічну базу та значний рівень зношення основних засобів, які використовуються у виробничому процесі.[6]

2.2. Структурні зрушення в економіці

Запровадження ПО змінить структуру цін і витрат в українській економіці. Різна складова ПО в цінах товарів та послуг впливатиме на рівень прибутковості економічної діяльності та спричинить зміну відносних цін.

---

[5] European Commission. Tax Policy in the European Union. – http://europa.eu.int/comm/publications/

[6] За станом на 01.01.2003 загальний коефіцієнт зносу основних засобів в Україні становив 47.3% (згідно з даними Державного комітету статистики України). Найбільший коефіцієнт зносу спостерігався у будівництві (59%), галузях виробництва і розподілу електроенергії, газу і води (59%), освіти (57%), обробної промисловості (55%).

Як відомо, зміна відносних цін впливає на рух капіталу в межах національної економіки та викликає відповідні структурні зрушення. Загалом введення ПО матиме негативні наслідки для обробної промисловості (особливо для галузей, розташованих на останніх стадіях виробничого циклу) і виявиться вигідним для сировинних галузей (детальні розрахунки подані нижче).

Оскільки інвестиційна привабливість галузі буде визначатися ступенем її наближення до первинної обробки та добування природних ресурсів, а також часткою витрат на виробництво в загальному випуску, ПО зумовлюватиме міжсекторні викривлення в процесі розподілу капіталу. Більше капіталу буде спрямовано до таких видів економічної діяльності як видобування вуглеводнів, торгівля, транспорт, постачання газу, готелі і ресторани, пошта і зв'язок. З іншого боку, виробництво коксівних продуктів, нафтопереробка, харчова і хімічна галузі, виробництво неметалічних мінеральних продуктів, деревообробна і паперова промисловість, постачання води, металургія, виробництво машин та устаткування зазнаватимуть нестачі капіталу (див. табл. 3). Викривлення відносних цін, у свою чергу, генеруватимуть втрати економічної ефективності.

2.3. Організаційна форма бізнесу

ПО стимулюватиме створення вертикально інтегрованих структур, які забезпечують виробництво, комплектацію, гуртовий та роздрібний продаж продукції. ПО виступатиме вагомим фактором вертикальної інтеграції і концентрації виробництва: підприємства, які займаються виробництвом, розподілом та реалізацією продукції мінімізуватимуть свої податкові зобов'язання зі сплати ПО. Таким чином, ПО спотворюватиме рішення економічних агентів стосовно організації бізнесу, що вестиме до втрат ефективності.

Більше того, варто враховувати особливості нинішньої системи оподаткування в Україні. Суб'єкти малого підприємництва зазнають меншого податкового навантаження, що створює значні стимули для подрібнення бізнесу. Запровадження ПО поставить у найгірші умови середній бізнес і підриватиме потенціал податкової системи щодо мобілізації надходжень до бюджету (податкові вилучення у суб'єктів як малого, так і великого бізнесу, будуть мінімізовані).

2.4. Вплив на динаміку експорту-імпорту

ПО, на противагу ПДВ, не є нейтральним відносно зовнішньоторговельних операцій. Кумулятивний ефект ПО негативно впливатиме на зовнішню торгівлю і вестиме до викривлення міжнародних цін. ПО створюватиме додаткові бар'єри для українського експорту.

Стягнення ПО заохочуватиме імпорт та перешкоджатиме експорту, таким чином, функціонування ПО стане чинником погіршення торговельного балансу. При оподаткуванні ПО імпортована продукція опиниться в привілейованому становищі, оскільки виробничі витрати не оподатковуються ПО в країнах-виробниках, а єдиним податковим стягненням (в сфері непрямого оподаткування, крім акцизу) для імпортованої продукції виступатиме ПО за ставкою 7-10% в Україні.

З іншого боку, використовувані ресурси для експортованої продукції підлягатимуть кількакратному оподаткуванню податком з обороту, а при постачанні іноземним виробникам – ще й податком на додану вартість у країні-реціпієнті. Адміністрування ПО робить неможливим розрахунок точної суми податкових зобов'язань на вхідні матеріали, тобто ПО, сплачений на попередніх

стадіях виробничого процесу, не може бути відшкодований при експорті. На противагу ПО, функціонування ПДВ робить прозорим податковий компонент вартості продукції, а сума податку може бути відшкодована при здійсненні експорту продукції. Оподаткування обороту створюватиме найбільше податкове навантаження на експорт з довгим виробничим циклом. Експорт машин та устаткування, хімічної продукції, продукції металургії, харчової промисловості з високим ступенем обробки зазнаватиме найбільших податкових вилучень.

Таким чином, оподаткування обороту потенційно зменшуватиме конкурентоспроможність вітчизняних товарів, як на внутрішньому, так і на зовнішньому ринках. Продукція виробничого призначення, вироблена в Україні, матиме вищу вартість (що включатиме кумулятивний ПО), ніж імпортована продукція (оподатковувана, як правило один раз). Вітчизняна продукція кінцевого використання в загальній структурі вартості також матиме вищий податковий компонент (кумулятивний ПО), ніж імпортована продукція. Таким чином, іноземні виробники частково витискатимуть українських з внутрішнього ринку.

Отже, оподаткування обороту вестиме до "фіскальної" дискримінації експорту і привілейованого оподаткування імпорту. ПО дієтиме як фактор зниження конкурентних переваг України на внутрішньому та зовнішньому ринках і погіршуватиме перспективи економічного зростання в Україні.

2.5. Перспективи приєднання до ЄС

Договір ЄС (ст. 93) передбачає гармонізацію системи непрямого оподаткування. Необхідність цього обумовлена тим, що непрямі податки впливають на свободу руху товарів та послуг, а тому становлення єдиного ринку вимагає координації податкової політики в сфері непрямого оподаткування.

Більшість країн з перехідною економікою запровадили ПДВ на базі європейської моделі. Бажання приєднатися до ЄС відігравало важливу роль при запровадженні ПДВ. Що стосується України, то наміри скасувати ПДВ і запровадити ПО зроблять її податкову систему несумісною з вимогами ЄС, і приєднання України до ЄС виглядатиме проблематичним навіть у довгостроковій перспективі.

3. Фінансові наслідки оподаткування обороту

3.1. Податкова дисципліна і втрати бюджету

Відсутність податкового кредиту при стягненні податку з обороту (сплаченого на попередніх стадіях) позбавляє даний податок елемента самоконтролю: як продавці, так і покупці будуть зацікавлені приховувати економічні операції та уникати оподаткування обороту. На противагу цьому, справляння ПДВ заохочує покупців до сплати ПДВ на вхідні матеріали і послуги, що надає їм можливість зменшувати податкові зобов'язання на наступних стадіях виробництва і обігу продукції. Те саме стосується й сфери оподаткування послуг. З іншого боку, ПДВ, на відміну від ПО, змушує покупців виробничих послуг офіційно оформляти відповідні операції для зменшення їх кінцевих зобов'язань із сплати ПДВ. Тобто ПДВ має також вищу ефективність при оподаткуванні виробничих послуг.

Оподаткування обороту містить потенційні стимули для зростання тіньової економіки. Якщо деякі операції будуть приховані від податкових органів, відповідні надходження ніколи не надійдуть до бюджету. З іншого боку, при функціонуванні ПДВ податкові втрати на деяких стадіях виробництва чи обігу продукції компенсуються на наступних стадіях.

Стягнення ПДВ мінімізує можливості уникнення сплати податку на імпортовані товари, оскільки ПДВ сплачується при перетині товаром кордону країни. На противагу цьому ПО сплачується всередині країни після першого продажу імпортованого товару. Тобто втрати бюджету від приховування продажів при адмініструванні ПО будуть значно вищими, ніж при адмініструванні ПДВ.

У системі функціонування ПДВ втрати бюджету породжуються незаконним відшкодуванням ПДВ та приховуванням продажу продукції для кінцевого використання. При стягненні ПО будь-яка не зафіксована у бухгалтерському обліку економічна операція матиме своїм наслідком ненадходження відповідних коштів до бюджету.

Вказані міркування можуть бути застосовані й по відношенню до податкових пільг. При оподаткуванні обороту підприємства матимуть сильні стимули до лобіювання податкових пільг, оскільки в такому випадку їх витрати знижуватимуться, а прибутковість зростатиме. Сума втрат бюджету від надання податкових пільг зі сплати ПО може досягти суттєвих розмірів. З іншого боку, податкові пільги зі сплати ПДВ виливаються у втрати бюджету та економлять відповідні кошти лише для тих платників податку, що здійснюють продаж продукції кінцевого використання. Однак навіть у такому випадку втрати бюджету є меншими від добутку податкової ставки на ціну продукції, оскільки дана продукція вже оподатковувалася на попередніх стадіях виробничого процесу.

3.2. Потенціал мобілізації доходів до бюджету

Податкова база ПО є набагато ширшою від податкової бази ПДВ. Вона включає не лише додану вартість, а й проміжне споживання. Більше того, якщо проміжне споживання для даного виду економічної діяльності представлене не лише продукцією первинних галузей, то вартість проміжного споживання включатиме в себе також ПО, сплачений на попередніх стадіях обробки продукції.

Для розрахунку потенційних надходжень від ПО ми розробили три гіпотетичні сценарії на основі статистичних даних за 2003 рік. Ці сценарії відрізняються між собою припущеннями щодо ставки ПО – 10%, 7% і 4%.[7] Джерелом для проведення вказаних розрахунків стали таблиці затрати-випуск, які готуються Державним комітетом статистики України. Наші розрахунки ґрунтуються на припущенні про відсутність змін у поведінці платників податків, викликаних запровадженням ПО (ефекти вертикальної інтеграції та приховування продажів). Таким чином, розраховані нами суми податкових зобов'язань можуть бути зібрані до бюджету лише у період пристосування платників податків до нової системи непрямого оподаткування.

В якості податкової бази для наших розрахунків було обрано показник випуску в основних цінах з врахуванням торговельної та транспортної надбавки плюс імпорт товарів та послуг мінус експорт. Ми намагалися врахувати 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. Для порівняння показників

[7] Податкові ставки на рівні 7% і 10% були запропоновані Прем'єр-Міністром України, а 4% - ставка ПО, що діяла у Німеччині до 1967 р..

податкового навантаження за видами економічної діяльності ми обчислили суму нарахованого ПО у відсотках до випуску та валової доданої вартості.

Результати наших розрахунків вказують на те, що при оподаткуванні обороту найбільший тягар податкового навантаження буде покладено на галузі з довгим виробничим циклом та низькою доданою вартістю (див. табл. 3). В той же час галузі з високою доданою вартістю та низькими витратами, а також деякі галузі сировинного спрямування отримають користь від заміни ПДВ податком з обороту. Якщо буде запроваджено ПО зі ставкою 7% податкові зобов'язання лісового господарства складатимуть 8% валової доданої вартості, видобування вуглеводнів – 5%, постачання газу – 11%, торгівлі – 12%, готелів і ресторанів – 8%, транспорту – 7%, пошти і зв'язку – 10%.

Як частка випуску податкові зобов'язання зі сплати ПО в галузевому розрізі відрізнятимуться несуттєво – від 7% у сировинних галузях до 7.8-8% у хімічній промисловості, металургії і обробці металу, виробництві машин і устаткування, на транспорті.

В цілому, за результатами проведених розрахунків, надходження від ПО (до того моменту, поки платники податку почнуть об'єднуватися та застосовувати нові схеми уникнення податку) потенційно можуть становити 21.2% ВВП при застосуванні 10% ставки ПО, 15.7% ВВП – 7% ставки ПО і 8.8% ВВП – 4% ставки ПО. Однак, фактично, ерозія податкової бази, що породжуватиметься процесами вертикальної інтеграції та проведенням тіньових операцій, щонайменше, удвічі зменшить надходження від ПО до бюджету.

Таблиця 3: Потенційні надходження від ПО за видами економічної діяльності у 2003 році при застосуванні 10%, 7% і 4% податкової ставки, млн. грн..

			Податкова ставка - 10%				Податкова ставка - 7%				Податкова ставка - 4%			
	Випуск плюс імпорт	Експорт	Приріст проміжн. спожив.	Надход-ження від ПО	Надх. ПО, % випуску +імп.-експ.	ПО на внутр. вир-во, % ВВП	Приріст проміжн. спожив.	Надходження від ПО	Надх. ПО, % випуску +імп.-експ.	ПО на внутр.вир-во, % ВВП	Приріст проміжн. спожив.	Надход-ження від ПО	Надх. ПО, % випуску +імп.-експ.	ПО на внутр. вир-во, % ВВП
Сільське господ-во, мисливство	76175	4052	0	7091	10	22	0	4963	7.0	15.6	0	2836	4.0	8.9
Лісове господарство	1450	502	0	94	10	11	0	66	7.0	7.7	0	37	4.0	4.4
Рибне господарство	1306	52	0	123	10	35	0	86	7.0	24.5	0	49	4.0	14.0
Видобування вугілля і торфу	15953	503	0	1529	10	30	0	1070	7.0	20.8	0	612	4.0	11.9
Видобування вуглеводнів	47253	4273	0	4193	10	7	0	2935	7.0	4.9	0	1677	4.0	2.8
Видобування неенергет. мат-в	14271	3852	0	1030	10	19	0	721	7.0	13.6	0	412	4.0	7.8
Харчова промисловість	91171	12246	0.1	7199	10	30	0.07	4984	7.2	20.7	0.04	2817	4.1	11.7
Текстильна і шкіряна промисл.	16601	5070	0.21	1236	11	25	0.07	811	7.2	15.2	0.04	457	4.1	8.4
Деревообробна і целюлозно-паперова промисловість	18731	3650	0.21	1753	12	33	0.14	840	7.5	16.3	0.08	631	4.3	12.2
Виробництво коксопродуктів	8559	1271	0.1	797	11	134	0.07	543	7.5	91.3	0.04	302	4.2	50.6
Нафтопереробка	28436	8044	0.1	2105	11	57	0.07	1436	7.4	38.5	0.04	800	4.1	21.4
Хімічне виробництво, гумові та пластмасові вироби	40844	13361	0.21	3083	12	28	0.14	2065	7.8	17.9	0.08	1128	4.3	9.3
Виробництво інших немета-левих мінеральних виробів	12598	1626	0.21	1246	12	42	0.14	834	7.8	28.2	0.08	455	4.3	15.3
Металургія і оброблення металу	75451	46908	0.21	3424	12	23	0.14	2268	8.0	14.7	0.08	1225	4.3	7.8
Виробництво машин та устаткування	81665	23319	0.33	6210	11	20	0.23	4185	7.6	12.8	0.12	2304	4.2	6.7
Інші види виробництва	7425	1213	0.10	616	10	43	0.07	427	7.2	30.1	0.04	242	4.1	17.0
Електроенергетика	20575	608	0.10	2096	11	22	0.07	1431	7.4	14.7	0.04	797	4.1	8.2
Газопостачання	2112	0	0.10	191	11	17	0.07	130	7.5	11.4	0.04	72	4.2	6.4
Теплопостачання	6371	0	0.10	602	11	40	0.07	415	7.2	27.3	0.04	234	4.1	15.4

Водопостачання	2320	0	0.10	225	11	26	0.07	154	7.3	17.6	0.04	86	4.1	9.8
Будівництво	28038	272	0.21	2640	10	22	0.14	1844	7.0	15.2	0.08	1051	4.0	8.7
Торгівля	55564	16	0.00	5498	10	17	0.00	3848	7.0	11.9	0.00	2199	4.0	6.8
Готелі і ресторани	5689	1788	0.21	382	11	11	0.14	260	7.5	7.5	0.08	144	4.2	4.1
Транспорт	53960	20008	0.21	3668	12	11	0.14	2453	7.8	7.3	0.08	1338	4.3	3.9
Пошта і зв'язок	14689	443	0.21	1496	11	15	0.14	1013	7.6	10.3	0.08	560	4.2	5.7
Діяльність у сф. інформатизації	2302	65	0.21	244	12	16	0.14	164	7.7	10.6	0.08	90	4.2	5.8
Дослідження та розробки	4184	282	0.21	431	11	18	0.14	292	7.6	12.1	0.08	162	4.2	6.7
Послуги юридичним особам	10957	381	0.10	1141	11	16	0.07	778	7.5	10.7	0.04	433	4.2	5.9
Державне управління	19548	42	0.21	136	1	-1	0.14	66	0.3	-1.3	0.08	21	0.1	-0.9
Освіта	18658	128	0.33	161	1	1	0.23	77	0.4	0.5	0.12	24	0.1	0.2
Охорона здоров'я і соціальна допомога	15081	99	0.21	122	1	1	0.14	59	0.4	0.6	0.08	19	0.1	0.2
Асенізація, прибирання вулиць	1588	0	0.1	9	1	1	0.07	4	0.3	0.7	0.04	1	0.1	0.2
Громадська діяльність	976	0	0.21	8	1	1	0.14	4	0.4	0.6	0.08	1	0.1	0.2
Відпочинок, розваги, культура і спорт	4543	22	0.21	462	10	18	0.14	319	7.2	12.7	0.08	179	4.1	7.1
Інші види діяльності	1404	1	0.21	150	11	16	0.14	102	7.5	10.6	0.08	56	4.2	5.9
Всього	836757	154394		**56910**	9	16		**41646**	6.4	11.6		**23451**	3.6	6.5

Таблиця 4: Потенційні надходження від ПДВ і ПО у 2003 р. за припущення про відсутність зловживань, податкових пільг і стимулів для вертикальної інтеграції, млн. грн.

	Спожив. домашн. господарств	Спожив неприб. організацій	Держ. спожив. товарів і послуг	Всього кінцеві споживч. витрати	Потенц. надходження від ПДВ	Надход. ПО за ставкою - 10%	Надход. ПО за ставкою - 7%	Надход. ПО за ставкою - 4%
Сільське господ-во, мисливство	23611		799	24410	4150	7091	4963	2836
Лісове господарство	22		112	134	23	94	66	37
Рибне господарство	1116			1116	190	123	86	49
Видобування вугілля і торфу	995		1	996	169	1529	1070	612
Видобування вуглеводнів	1965		107	2072	352	4193	2935	1677
Видобування неенергет. мат-в	185			185	31	1030	721	412
Харчова промисловість	48806			48806	8297	7199	4984	2817
Текстильна і шкіряна промисл.	7091			7091	1205	1175	811	457
Деревообробна і целюлозно-паперова промисловість	1175		7	1182	201	1603	1093	608
Виробництво коксопродуктів				0	0	797	543	302
Нафтопереробка	6468			6468	1100	2105	1436	800
Хімічне виробництво, гумові та пластмасові вироби	5446		308	5754	978	3083	2065	1128
Виробництво інших неметалевих мінеральних виробів	1227			1227	209	1246	834	455
Металургія і обробл. металу	454			454	77	3424	2268	1225
Виробництво машин та устаткування	8895		425	9320	1584	6210	4185	2304
Інші види виробництва	3439			3439	585	616	427	242
Електроенергетика	2376		536	2912	495	2096	1431	797
Газопостачання	394		32	426	72	191	130	72
Теплопостачання	3261		204	3465	589	602	415	234
Водопостачання	762		75	837	142	225	154	86
Будівництво	455			455	77	2640	1844	1051
Торгівля	820			820	139	5498	3848	2199
Готелі і ресторани	2029		155	2184	371	382	260	144
Транспорт	6322		2340	8662	1473	3668	2453	1338
Пошта і зв'язок	6494		197	6691	1137	1496	1013	560
Діяльність у сф. інформатизації	109		6	115	20	244	164	90
Дослідження та розробки			1472	1472	250	431	292	162
Послуги юридичним особам	574		79	653	111	1141	778	433
Державне управління	318		8352.5	8670.5	1474	136	66	21
Освіта	3750	690	6553.5	10993.5	1869	161	77	24
Охорона здоров'я і соціальна допомога	1768	1024	5320.5	8112.5	1379	122	59	19
Асенізація, прибирання вулиць	513		321	834	142	9	4	1
Громадська діяльність		976		976	166	8	4	1
Відпочинок, розваги, культура і спорт	1588	410	1038.8	3036.8	516	462	319	179
Інші види діяльності	739			739	126	150	102	56
Всього	146301	4493	30158.3	180952.3	**30762**	**56910**	**41900**	**23428**

З іншого боку при належному адмініструванні ПДВ цей податок може генерувати більш вагомі (порівняно з фактичними) надходження до бюджету. Наші розрахунки показують - при скасуванні податкових пільг та за умови попередження зловживань в сфері сплати ПДВ та його відшкодування доходи від ПДВ могли б становити 11.5% ВВП (табл. 4). Таким чином, уряд буде в змозі компенсувати втрату потенційних находжень від ПДВ і збільшити доходи бюджету (в короткостроковій перспективі) лише при введенні ПО за ставкою 10%. Однак у середньостроковому періоді оподаткування обороту стане причиною уповільнення темпів економічного зростання в Україні (як показано у розділі 2), що, у свою чергу, стане причиною зниження податкових надходжень до бюджету.

4. Висновки

Незважаючи на численні зусилля Україна не змогла досягти бажаного рівня адміністрування ПДВ, а тому особлива увага Уряду до даного податку є виправданою. Цілком природно, що Уряд аналізує можливі альтернативи. Однак, як свідчить наш аналіз, що в цілому податок з обороту не є гарною альтернативою ПДВ, що пояснюється двома основними причинами.

По-перше, в цілому запровадження ПО матиме переважно негативний економічний ефект. ПО визначатиме зростання загального рівня цін в економіці внаслідок кількаразового оподаткування витрат, що пригнічуватиме як споживчий, так і інвестиційний попит.

ПО деформуватиме відносні ціни, що сприятиме негативним структурним змінам та стимулюватиме спроби економічних агентів змінювати організаційні форми підприємств заради уникнення оподаткування.

Перехід до ПО також означає оподаткування інвестиційних витрат, що уповільнюватиме процес технологічної модернізації економіки, що за сучасних умов є неприйнятним.

По-друге, введення ПО не є достатньо обґрунтованим і з фіскальної точки зору. Найбільший податковий тягар припадатиме на галузі з довгим виробничим циклом та низьким рівнем виробленої додаткової вартості. Галузі з високим рівнем виробленої доданої вартості та порівняно невеликим обсягами придбаних ресурсів та деякі галузі сировинного сектору виграють від нової системи. Але в цьому випадку структура економіки може суттєво погіршитись.

В цілому, результати проведених розрахунків говорять про те, що надходження від ПО (до того моменту, поки платники податку почнуть об’єднуватися та застосовувати нові схеми уникнення податку) потенційно можуть складати 21.2% ВВП при застосуванні 10% ставки ПО, 15.7% ВВП – 7% ставки ПО і 8.8% ВВП – 4% ставки ПО. Однак, фактично, ерозія податкової бази, що породжуватиметься процесами вертикальної інтеграції та проведенням тіньових операцій, щонайменше, удвічі зменшить надходження від ПО до бюджету.

Хтось може сказати, що за умови існування заборгованості з відшкодування ПДВ в Україні не можна говорити про те, що ПО та ПДВ відрізняються один від одного, оскільки в кожному випадку існує багаторазове оподаткування. Але в цьому зв’язку слід зауважити, таке багаторазове оподаткування внутрішньо притаманне ПО, тоді як борги з відшкодування ПДВ коріняться в поганому адмініструванні ПДВ.

Підсумовуючи вищевикладене, ми не радимо уряду вводити новий податок з обороту. Більш виправданим, на наш погляд, є зосередження уваги на проблемах адміністрування ПДВ. Скасування ряду пільг із сплати ПДВ стало позитивним кроком у даному напрямі. Однак реформи в галузі адміністрування

ПДВ все ще залишаються на порядку денному, як свідчить наше попереднє дослідження.[8] Ми переконані в тому, що Україна спроможна запровадити ефективну систему адміністрування ПДВ, що відповідатиме її європейським прагненням.

І. Б., Т. В. Рецензент: Р. Д.

[8] Більш детально див.: Заміна ПДВ чи краще адміністрування? Інститут економічних досліджень і політичних консультацій в Україні, робота Т36, червень 2004 р.