

## **СТАВКИ ПОДАТКУ НА ДОДАНУ ВАРТІСТЬ: РЕТРОСПЕКТИВА УКРАЇНСЬКИХ МАНЕВРУВАНЬ ТА ЗАРУБІЖНИЙ ДОСВІД**

Кожен податок включає сукупність взаємопов'язаних елементів, що утворюють його внутрішню конструкцію. Шляхом зміни окремих елементів кожного з податків відбувається податкове регулювання соціально-економічних процесів і підвищення фіскальної ефективності перерозподільчих механізмів оподаткування.

Однією із структурних складових елементної бази податку на додану вартість є його ставки. Напередодні введення ПДВ в Україні, у 1991 р., існували два непрямі податки – з обороту і з продажів, за рахунок яких формувалася значна частина бюджетних надходжень. Тому при визначенні ставок ПДВ, який вводився в 1992 р. замість указаних податків, відштовхувалися від суми доходів, які надходили в бюджет від податків з обороту і з продажів. Поділивши суму оподаткованого обороту на суму податкових надходжень, які необхідно було одержати за рахунок ПДВ, і визначили розмір його ставки – 21,875% до обороту, що включав в себе суму податку або 28% при включенні ПДВ у ціни реалізованих товарів (робіт, послуг) [1].

У 1993 р. Україна, наслідуючи Росію, впровадила нові ставки ПДВ – 16,67% – для визначення суми ПДВ і 20% – для включення ПДВ у ціни реалізації. Та в Україні ці ставки проіснували недовго, і з 15 травня 1993 р. обчислення ПДВ знову почало проводитися за відповідними ставками 21,875 і 28%, що було зумовлено необхідністю збільшення податкових надходжень в умовах надзвичайно великого дефіциту бюджету. У травні 1995 р., зважаючи на посилення тінізації підприємницького сектору, збільшення масштабів ухилення від сплати податку, ставку ПДВ довелося все таки знизити з 28% до 20%.

Законом України «Про податок на додану вартість» від 3 квітня 1997 р. було запроваджено дві ставки: основну – в розмірі 20% та нульову – щодо експорту та окремих видів операцій на внутрішньому ринку (таких як поставки сільгосппідприємствами молока, м'яса живою вагою переробним підприємствам; поставки продукції (крім підакцизних товарів) підприємствами громадських організацій інвалідів; поставки сировини, матеріалів, обладнання в порядку міжнародної технічної допомоги для будівництва об'єкта «Укриття» на Чорнобильській атомній електростанції) [2]. З допомогою цього механізму держава отримала можливість уникнути подвійного оподаткування товарів, що походять з її території (виготовлених національними товаровиробниками), а споживаються за межами країни (інакше їх конкурентоспроможність

зменшилася б) та стимулювати виробництво сільськогосподарської продукції, зайнятість населення з обмеженими фізичними можливостями, розв'язувати проблему поставарійної безпеки Чорнобильської атомної електростанції. У такому вигляді податок на додану вартість проіснував до 2011 р. з тією лише відмінністю, що постійно змінювалися види діяльності як об'єкти оподаткування за нульовою ставкою, а також коригувався перелік категорій платників податку на додану вартість та видів діяльності, до яких застосовувалися різного роду пільги з його сплати.

З 1 січня 2011 р. статтею 193 розділу V Податкового кодексу України передбачено дві ставки ПДВ – основна в розмірі 17% і 0% для операцій з експорту товарів чи супутніх такому експорту послуг. Але, відповідно до п. 10 підрозділу 2 розділу XX, ставка ПДВ у розмірі 17% починає застосовуватися тільки з 1 січня 2014 року. А в період з 1 січня 2011 року до 31 грудня 2013 року діє ставка 20% [3].

Для України важливо стежити за тим, як трансформується оподаткування в інших країнах, реагуючи на нові виклики соціально-економічного розвитку. Зарубіжний досвід податкових реформ (як позитивний, так і негативний) може бути корисним з точки зору пошуку ефективних податкових інструментів поліпшення вітчизняної макроекономічної ситуації. Так, світова фінансова криза 2008-2009 рр., боргова криза державних фінансів у ряді країн Європейського Союзу в 2010–2011 рр., кризові явища, пов'язані з визначенням верхньої межі внутрішнього державного боргу в США, змусили уряди розвинутих країн-членів ОЕСР збільшити податкові надходження до своїх бюджетів, передусім, шляхом підвищення ставок податків на споживання – ПДВ і акцизного податку (табл. 1).

Таблиця 1

**Ставки ПДВ у країнах ОЕСР впродовж 2008–2012 рр., %\***

Країна ОЕСР	Рік введе ння ПДВ	Стандартна ставка ПДВ					Знижені ставки ПДВ станом на 1.01.10.	Знижені ставки ПДВ станом на 1.01.12.
		2008	2009	2010	2011	2012		
Австралія	2000	10,0	10,0	10,0	10,0	10,0	0,0	0,0
Австрія	1973	20,0	20,0	20,0	20,0	20,0	10,0; 12,0	10,0; 12,0
Бельгія	1971	21,0	21,0	21,0	21,0	21,0	0,0; 6,0; 12,0	0,0; 6,0; 12,0
Канада	1991	5,0	5,0	5,0	5,0	5,0	0,0	0,0
Чилі	1975	19,0	19,0	19,0	19,0	19,0	-	-
Чехія	1993	19,0	19,0	20,0	20,0	20,0	10,0	14,0
Данія	1967	25,0	25,0	25,0	25,0	25,0	0,0	0,0
Фінляндія	1994	22,0	22,0	22,0	23,0	23,0	0,0; 8,0; 13,0	0,0; 9,0; 13,0
Франція	1968	19,6	19,6	19,6	19,6	19,6	2,1; 5,5	2,1; 5,5; 7,0
Німеччина	1968	19,0	19,0	19,0	19,0	19,0	7,0	7,0

Греція	1987	19,0	19,0	19,0	23,0	23,0	4,5; 9,0	6,5; 13,0
Угорщина	1988	20,0	20,0	25,0	25,0	27,0	5,0; 18,0	5,0; 18,0
Ісландія	1989	24,5	24,5	25,5	25,5	25,5	0,0; 7,0	7,0
Ірландія	1972	21,0	21,5	21,0	21,0	23,0	0; 4,8; 13,5	0; 4,8; 9; 13,5
Ізраїль	1976	15,5	15,5	16,0	16,0	16,0	-	0,0
Італія	1973	20,0	20,0	20,0	20,0	21,0	4,0; 10,0	4,0; 10,0
Японія	1989	5,0	5,0	5,0	5,0	5,0	-	-
Корея	1977	10,0	10,0	10,0	10,0	10,0	0,0	0
Люксембург	1970	15,0	15,0	15,0	15,0	15,0	3,0; 6,0; 12,0	3,0; 6,0; 12,0
Мексика	1980	15,0	15,0	16,0	16,0	16,0	0,0	0,0
Нідерланди	1969	19,0	19,0	19,0	19,0	19,0	6,0	6,0
Нова Зеландія	1986	12,5	12,5	12,5	15,0	15,0	0,0	0
Норвегія	1970	25,0	25,0	25,0	25,0	25,0	0,0; 8,0; 14,0	0,0; 8,0; 15,0
Польща	1993	22,0	22,0	22,0	23,0	23,0	0,0; 7,0	5,0; 8,0
Португалія	1986	21,0	20,0	20,0	23,0	23,0	5,0; 12,0	6,0; 13,0
Словакія	1993	19,0	19,0	19,0	20,0	20,0	10,0	10,0
Словенія	1999	20,0	20,0	20,0	20,0	20,0	8,0; 8,5	8,5
Іспанія	1986	16,0	16,0	16,0	18,0	18,0	4,0; 7,0	4,0; 8,0
Швеція	1969	25,0	25,0	25,0	25,0	25,0	0,0; 6,0; 12,0	0,0; 6,0; 12,0
Швейцарія	1995	7,6	7,6	7,6	8,0	8,0	0,0; 2,4; 3,6	0,0; 2,5; 3,8
Туреччина	1985	18,0	18,0	18,0	18,0	18,0	1,0; 8,0	1,0; 8; 0
Великобританія	1973	17,5	15,0	17,5	20,0	20,0	0,0; 5,0	0,0; 5,0
<b>Середнє значення</b>		<b>17,7</b>	<b>17,6</b>	<b>18,8</b>	<b>18,5</b>	<b>18,7</b>	-	-

\* *Примітка.* Складено автором за даними [4; 5].

Якщо в 2008–2010 рр. до підвищення стандартних ставок ПДВ на 1–1,5 в. п. вдалися тільки шість країн: Чехія, Угорщина, Ісландія, Ізраїль, Мексика і Великобританія, то в 2011–2012 рр. вже на 2–4 в. п. підняли базові ставки ПДВ ще десять країн: Фінляндія, Греція, Ірландія, Італія, Нова Зеландія, Польща, Португалія, Словакія, Іспанія і Швейцарія. Чехія, Фінляндія, Франція, Греція, Ірландія, Норвегія, Польща, Португалія, Іспанія і Швейцарія крім стандартної підвищили знижені ставки податку, а окремі з них помітно звузили сферу застосування цих ставок. Вісім країн – Австралія, Канада, Данія, Ізраїль, Японія, Корея, Мексика і Нова Зеландія, що не застосовують знижених ставок обмежили перелік пільг з цього податку. Загалом впродовж 2008–2012 рр. лише одинадцять з тридцяти двох країн ОЕСР (Австралія, Австрія, Бельгія, Канада, Чилі, Данія, Німеччина, Люксембург, Нідерланди, Швеція, Туреччина) не переглядали і не планують переглядати ні стандартну, ні знижені ставки ПДВ.

Таким чином, підвищення ставок податку на додану вартість у ряді країн під час кризи та подолання її наслідків продемонструвало перспективи його перетворення на основне джерело бюджетних доходів у багатьох країнах і

підтвердило довгострокову тенденцію зростання ролі податків на споживання. Окрім того, підвищення ставок ПДВ викликає менше нарікань з боку широких верств населення, ніж ставок податків на доходи й майно чи ухвалення рішень про скорочення бюджетних видатків на соціальні цілі. Тому Україні, вважаємо, слід відмовитися від рішення щодо зниження стандартної ставки податку на додану вартість.

#### **Література:**

1. Декрет Кабінету Міністрів України «Про податок на додану вартість» від 26.12.1992 №14-92 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/>.
2. Закон України «Про податок на додану вартість» від 03.04.1997 №168/97-ВР [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/>.
3. Податковий кодекс України від 02.12.2010 №2755-VI [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/>.
4. Consumption Tax Trends 2010: VAT/GST and Excise Rates, Trends and Administration Issues [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http://www.oecd-ilibrary.org/taxation/consumption-tax-trends-2010\\_ctt-2010-en](http://www.oecd-ilibrary.org/taxation/consumption-tax-trends-2010_ctt-2010-en).
5. Consumption Tax Trends 2012: VAT/GST and Excise Rates, Trends and Administration Issues [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http://www.oecd-ilibrary.org/taxation/consumption-tax-trends-2012\\_ctt-2012-en](http://www.oecd-ilibrary.org/taxation/consumption-tax-trends-2012_ctt-2012-en).