

Сідляр Вікторія Володимирівна

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

РОЗШИРЕННЯ БАЗИ ОПОДАТКУВАННЯ ЯК ВАЖЛИВИЙ НАПРЯМ ПОДАТКОВИХ ЗМІН

За умови повноцінного функціонування економіки основою дохідної частини бюджету є податкові надходження. Сьогодні в Україні забезпечити надходження податків до бюджетів вкрай важко, оскільки в умовах війни економіка зазнає руйнації, а база оподаткування стрімко скорочується.

Як відомо, об'єктом оподаткування може виступати прибуток, дохід, приріст капіталу, заробітна плата, власність, споживання товарів та послуг, міжнародна торгівля і транзакції тощо. Оскільки внески на соціальне страхування мають характер обов'язкових платежів, то їх, як правило, також враховують при визначенні загального рівня податкового навантаження попри те, що вони мають чітке цільове призначення.

База оподаткування визначається як загальна вартість активів, майна, доходу тощо, на які нараховується податок [1, 2].

Податковим кодексом України (ст. 23) визначено, що «база оподаткування – це фізичний, вартісний чи інший характерний вираз об'єкта оподаткування, до якого застосовується податкова ставка і який використовується для визначення розміру податкового зобов'язання. База оподаткування і порядок її визначення встановлюються ... для кожного податку окремо» [3].

На розширення чи звуження бази оподаткування головним чином впливають стан економіки країни, рівень тіньового сектору, сукупне податкове навантаження, рівень ставок податків тощо. Натомість ступінь залучення бази оподаткування залежить більшою мірою від суб'єктивних факторів, як-от: особливості вимог до реєстрації платником податку, обсяг платників, податкові пільги тощо.

Згідно з теорією економіки пропозиції, високий рівень оподаткування негативно впливає на підприємницьку активність та інвестиційну діяльність, гальмує оновлення та розширення виробництва, що своєю чергою, призводить до скорочення податкової бази. Натомість зниження ставок оподаткування призводить до збільшення доходів, зростання заощаджень та нагромадження капіталу в суб'єктів господарювання, а в кінцевому підсумку – до росту національного виробництва й доходу, а відтак – податкових надходжень в бюджет. В різні періоди базові принципи теорії пропозиції були основою податкової політики урядів США, Великобританії та інших країн.

Розрахувавши рівень податкового навантаження в Україні за десять останніх років (шляхом ділення податкових надходжень зведеного бюджету до ВВП), спостерігаємо тенденцію до зростання даного показника впродовж 2016 – 2018 років (рис. 1). Так, у 2015 р. податкове навантаження було найменшим за

весь період й становило близько 23%, у 2016 р. цей показник зріс до 25,5%, у 2017 р. – до 27,3%. Надалі значних змін у співвідношенні податкових надходжень до ВВП в Україні не відбувалося.

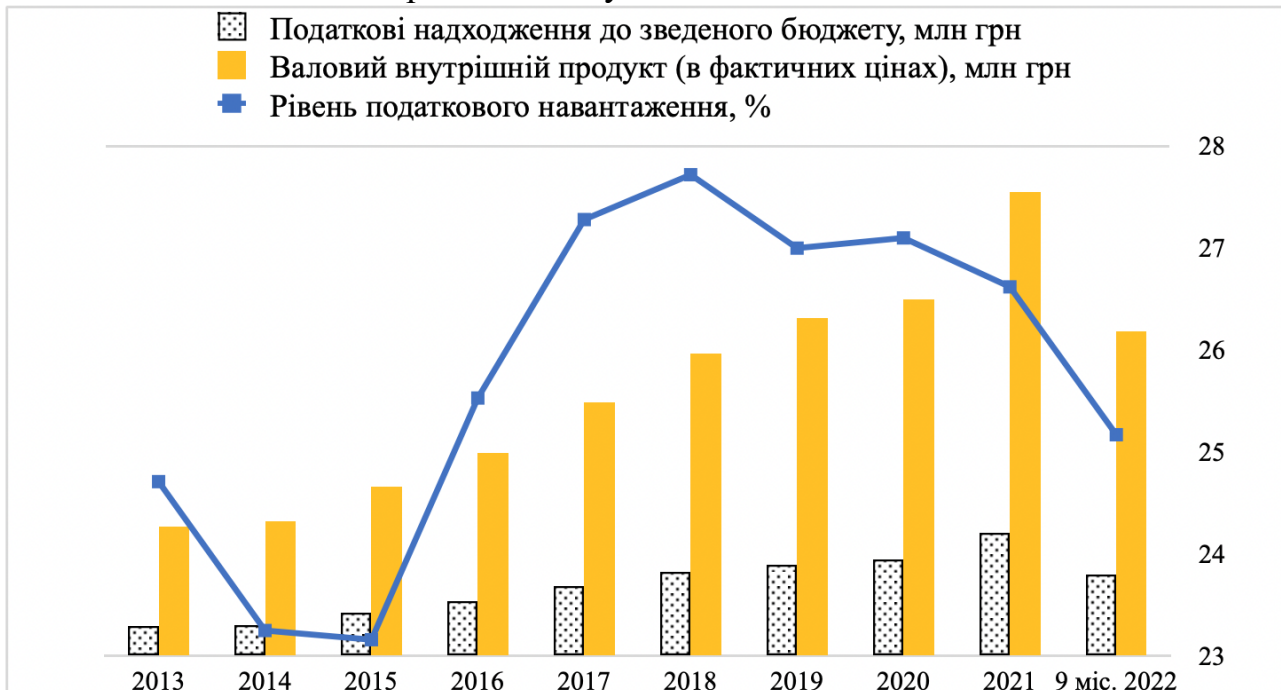


Рис. 1. Динаміка податкового навантаження в Україні за період 2013 – 9 міс. 2022 рр.

Джерело: складено автором на основі [4, 5, 6].

Примітка. Показник за 9 місяців 2022 року орієнтовний, розрахований на основі попередніх оцінок Міністерства економіки України та оперативних даних щодо податкових надходжень.

Зауважимо, що з початку 2022 року внаслідок повномасштабного вторгнення РФ та ведення бойових дій, українська економіка зазнала значних втрат. Зокрема, за попередніми даними Міністерство економіки оцінило зниження ВВП за три квартали на рівні 30%. На основі цього нами розраховано орієнтовний показник податкового навантаження, що сягає близько 25%.

Якщо порівнювати рівень податкового навантаження в Україні з іншими країнами, то він нижчий ніж у багатьох країнах з ринковою економікою, зокрема, США, Канаді, Великобританії та країнах ЄС.

Так, у 2021 році податкові надходження (включно з соціальними внесками) становили 41,7% ВВП у Європейському Союзі та 42,2% ВВП у єврозоні. Порівняно з 2020 роком зростання коефіцієнта спостерігається як для ЄС, так і для єврозони [7]. Однак, треба зауважити суттєву різницю між країнами-членами Європейського Союзу. Співвідношення податкових надходжень до ВВП у 2021 році було найвищим у Данії (48,8%), Франції (47,0%) і Бельгії (46,0%), за якими йдуть Австрія (43,7%), Італія (43,6%), Швеція (43,5%) і Фінляндія (43,1%); найменші значення показника були зафіксовані в Ірландії (21,9%), Румунії (27,3%), Болгарії (30,7%), Латвії (30,8%), Мальті (31,2%) і Литві (32,6%), а також Швейцарії (28,0%) [7].

Поширеною є помилкова думка, що розширення бази оподаткування відбувається внаслідок підвищення податків. Натомість розширення бази оподаткування це розширення обсягу економічної діяльності, що підлягає оподаткуванню, зазвичай шляхом скасування звільнень, виключень та інших преференцій. Вузька податкова база не є нейтральною, надає перевагу окремим товарам, суб'єктам господарювання чи галузям над іншими, і може підірвати стабільність доходів. Тому важливим є науково обґрунтований підхід при встановленні податкових преференцій.

Іншим шляхом розширення податкової бази є залучення до оподаткування неформального/тіньового сектора економіки. Цей компонент існує як у сегменті праці, так і в сегменті підприємств (нелегальна робоча сила та неформальний бізнес). Доречно зазначити, що представники нелегальної економіки – це суб'єкти господарювання, які не зареєстровані як платники податків, але отримують дохід від виробництва легальних товарів і послуг. Вони мають доступ до того ж ринку, що й платники податків. Роль нелегального бізнесу в економіках, що розвиваються, оцінюється у розмірі 40-60% ВВП [8].

За попередніми оцінками Міністерства економіки України у 2021 р. рівень тіньової економіки становив 32% офіційного ВВП, що на 2% більше ніж показник 2020 р. (рис. 2).

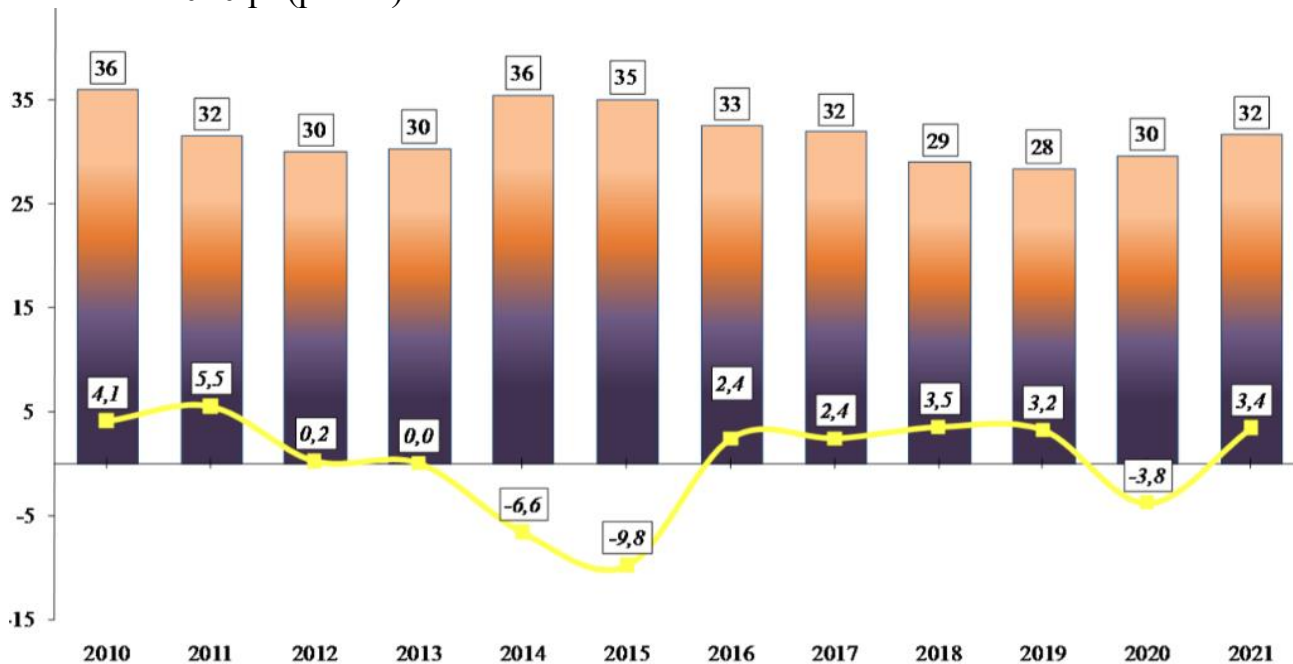


Рис. 2. Інтегральний показник рівня тіньової економіки в Україні (у % від обсягу офіційного ВВП) і темпи приросту/зниження рівня реального ВВП (у % до попереднього року) [9].

Мінекономіки пояснює збільшення рівня тіньової економіки стрімким зростанням світових цін на сировину (енергоносії та сільськогосподарську продукцію), що спонукало бізнес мінімізувати ризики втрати обмежених ресурсів в умовах збільшення витрат виробництва. Водночас карантинні

обмеження, хоч і стримували розвиток й темпи відновлення економіки, втім, вже не створювали суттєвих перешкод, оскільки у 2021 році бізнес вже адаптувався до реалій коронавірусних обмежень, налагодив збут і логістику за допомогою цифрових технологій [9].

Для детінізації економіки в Україні необхідно подолати системні чинники, основними серед яких є:

- низький рівень захисту прав власності (у рейтингу Індексу економічної свободи 2022 (Economic Freedom Index) Україна має оцінку 39,7 бала зі 100 можливих, за якою рівень захисту прав власності визначається як неефективний);

- недостатній рівень захисту інтелектуальної власності (зокрема, згідно з Міжнародним індексом прав власності 2022 (International Property Rights Index) позиція України за рівнем піратства у сфері авторського права – 89 місце серед 129 країн);

- низькі рівні ліквідності фондового ринку, захисту прав інвесторів;

- недосконалість судової системи країни, що сприйнятлива до політичного тиску (у рейтингу Індексу економічної свободи 2022 (Economic Freedom Index) – 31,4 бала зі 100 можливих);

- високий рівень корупції в країні (122 місце серед 180 країн, які увійшли до рейтингу Індекс сприйняття корупції 2021);

- наявність територій, непідконтрольних уряду України, що утворились у ході війни росії проти України, та зростання контрабанди [9].

У 2022 році спричинене війною падіння економіки України вимагало від уряду прийняття безпрецедентних рішень, що, зокрема, стосувалися адміністрування ПДВ, єдиного податку, кардинальних змін у митному оподаткуванні тощо. Обґрунтовану оцінку таких змін можна буде сформулювати пізніше, коли повною мірою реалізуються їх соціально-економічні ефекти. Зараз зауважимо, що всі заплановані реформи у податковій та митній сферах зазнали значних коригувань і, якщо й впроваджуються, то з вагомими обмеженнями й значно повільнішими темпами. Тому сьогодні надскладним, але вкрай важливим завданням для уряду України є пошук потенційних можливостей розширення бази оподаткування.

Як відомо, забезпечення податкових надходжень до скарбниці держави покладається на митні та податкові органи, роль яких в акумулюванні платежів до бюджету за результатами останніх років майже паритетна. Роль митних платежів у доходах бюджету суттєва внаслідок імпортозалежності економіки країни, тому важливо сьогодні підвищити ефективність митного контролю, в основі якого покладено ризикоорієнтовані технології, а також забезпечити дієві заходи боротьби з митними правопорушеннями й контрабандою.

Щодо внутрішніх податків, то, на наше глибоке переконання, збільшення податкового тиску на бізнес та громадян з середнім й низьким рівнем достатку ще більше ускладнить проблему забезпечення бюджетних надходжень, відігнавши платників податків у тінь. Прийнятнішим варіантом є пошуки резервів розширення бази оподаткування, що дозволить обкладати раніше не

залучених суб'єктів господарювання, об'єктів оподаткування або їх частину, а також громадян з високим рівнем доходу.

Погоджуємось з думкою українських науковців, що в умовах воєнного стану для забезпечення формування фіскального простору, а відповідно й для розширення бази оподаткування, потрібно збільшувати ставки майнових податків (зокрема, для платників, у власності яких більше одного об'єкта житлової чи нежитлової нерухомості, чи майно високої вартості), податків на високі доходи фізичних осіб (що перевищують 20-кратний розмір мінімальної місячної заробітної плати), рентної плати тощо [10].

Окрім того, важливо забезпечити впровадження заходів, передбачених Стратегічним планом розвитку ДПС України на 2022-2024 рр. щодо удосконалення діяльності податкової служби, що сприятиме підвищенню її транспарентності, технологічності та ефективності.

Список використаних джерел:

1. Tax base. Cambridge dictionary. URL: <https://dictionary.cambridge.org/dictionary/english/tax-base>
2. What Is a Tax Base? Definition, Formula, and Examples. *Investopedia*. URL: <https://www.investopedia.com/terms/t/taxbase.asp>
3. Податковий кодекс України: Закон України від 02.12.2010 р. № 2755-VI. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=2755-17>.
4. Звіти про виконання Державного бюджету України за 2013-2021 роки. *Державна казначейська служба України*. URL: <http://www.treasury.gov.ua>.
5. ВВП. Державна служба статистики України. URL: <https://ukrstat.gov.ua>
6. Падіння ВВП України за 9 місяців 2022 року оцінюється на рівні 30%. *Міністерство економіки України*. URL: <https://www.me.gov.ua/News/Detail?lang=uk-UA&id=4725f89d-00a3-4d63-941e-4dac3018ab07&title=PadinniaVvpUkrainiZa9-Misiatsiv2022-RokuOtsiniutsiaNaRivni30->
7. Tax revenue statistics. Eurostat. URL: https://ec.europa.eu/eurostat/statistics-explained/index.php?title=Tax_revenue_statistics#General_overview
8. Schneider. Getting beyond the Training vs. Work Experience Debate: The Role of Labour Markets, Social Capital, Cultural Capital, and Community Resources in Long-Term Poverty. *Journal of Women, Politics and Policy*. 2005. Vol. 27, P. 41-53. DOI: https://doi.org/10.1300/J501v27n03_04
9. Тіньова економіка. Загальні тенденції 2021: аналітична записка. *Міністерство економіки України*. URL: <https://www.me.gov.ua/Documents/List?lang=uk-UA&id=e384c5a7-6533-4ab6-b56f-50e5243eb15a&tag=TendentsiiTinovoiEkonomiki>
10. Луніна І. О., Білоусова О. С., Фролова Н. Б. Особливості формування фіскального простору у воєнний та поствоєнний періоди. *Економіка та держава*. 2022. № 4. С. 20–27. DOI: 10.32702/2306-6806.2022.4.20