

Електронне наукове фахове видання "Ефективна економіка" включено до переліку наукових фахових видань України з питань економіки (Категорія «Б», Наказ Міністерства освіти і науки України від 11.07.2019 № 975) [www. economy.nayka.com.ua](http://www.economy.nayka.com.ua) | № 5, 2020 | 28.05.2020 р.

DOI: [10.32702/2307-2105-2020.5.16](https://doi.org/10.32702/2307-2105-2020.5.16)

УДК 336.2

*В. Л. Андрущенко,
д. е. н., професор кафедри податкової політики,
Університет державної фіскальної служби України, м. Ірпінь
ORCID ID: 0000-0001-6138-5264
Т. В. Тучак,
к. е. н., доцент, доцент кафедри податкової політики,
Університет державної фіскальної служби України, м. Ірпінь
ORCID ID: 0000-0003-4696-924X*

ПОДАТКОВО-БЮДЖЕТНІ ЗАХОДИ ПРОТИДІЇ ПАНДЕМІЇ НА ЗАХОДІ

*V. Andrushchenko
Doctor of Economic Sciences, Professor, Professor of tax police,
University of the State Fiscal Service of Ukraine, Irpin
T. Tuchak
PhD in Economics, Associate Professor, Assistant Professor of tax police,
University of the State Fiscal Service of Ukraine, Irpin*

FISCAL MEASURES TO CONTRADICT THE PANDEMIC IN THE WEST

На перший план суспільного і наукового інтересу піднялася проблема пандемії. В статті розглянуто ті податково-бюджетні заходи і механізми, якими уряди реагують на небувалі загрози пандемії. На прикладі розвинених країн Заходу показано, що небезпека і глобальні масштаби проблеми пандемії загалом не поміняли традиційні фіскальні інструменти та підходи до регулювання фінансово-економічних процесів, що засвідчує притаманну їм незамінність та ефективність. Новим явищем державного регулювання стало застосування звільнень від податків. В Україні деякі вразливі категорії населення звільнено від єдиного соціального внеску. Пандемія переконливо довела, що рецепти лібертаріанства, які помилково містяться в умах деяких вітчизняних державних діячів, політиків і академічних економістів в податково-бюджетній сфері нездійсненні.

The problem of the coronavirus pandemic has come to the forefront of public and scientific interest. The article is devoted to the fiscal measures and mechanisms by which governments respond to unprecedented pandemic threats. The example of developed Western countries shows that the danger and the global scale of the problem have not changed the traditional fiscal instruments and approaches to the regulation of financial and economic processes, which testifies to their inherent irreplaceability and efficiency.

Economists have long been contending over the pros and cons of state intervention in socio-economic processes, the positive and negative of state regulation. In Ukraine, among economists there are so-called libertarians. They trust only the very limited rights of the state powers, in no

way allow the expansion of governmental powers. The events of the pandemic are convincingly on the side of government intervention into any social events.

For example, the United States federal government has adopted a large program of organizational activities, administrative and fiscal means, dozens by number. The general content of the measures is to alleviate the situation of various segments of the population and categories of taxpayers. The tax-budget form of the tax subsidy provides assistance to veterans, students, servicemen, etc., not even forgotten by residents of Indian reservations. This approach is a mix of taxation and subsidy technologies, as tax is the inverse of the subsidy, and vice versa. The tax subsidy allows taxpayers to receive assistance that takes the form of compensation for the costs incurred by the taxpayer as a result of a pandemic, at the expense of income.

A new phenomenon of state regulation was the application of tax exemptions. In Ukraine, some vulnerable groups are exempt from the single social contribution. The pandemic has convincingly proved that the recipes of libertarianism, which are erroneously contained in the minds of some domestic statesmen, politicians and economists in fiscal sphere are unfeasible. The government intervention and control is necessary.

Ключові слова: пандемія; державна допомога; звільнення від податків; лібертаріанство; ігрові неподаткові доходи.

Key words: pandemic; state aid; tax exemption; libertarianism; game non-tax revenues.

Постановка проблеми. Небувале випробування суспільства, викликане пандемією коронавірусу активізувало питання про потенціал протистояння наслідкам пандемії заходами податкової політики, діями фіскальних інститутів, використанням податково-бюджетних інструментів. І навпаки, – які підходи в принципі не мають ніякої перспективи в контролі за ходом та знешкодженням наслідків пандемії.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Доскональні дослідження про наслідки пандемії вийдуть друком пізніше. На часі для аналізу доступні повідомлення ЗМІ, а особливо і зокрема, численні Інтернет-матеріали, які характеризують обумовлені пандемією податково-бюджетні заходи у державах ЄС, США, Британії та в Україні. З теоретичних монографій, що містять виклад підходів до різного роду кризових явищ, у статті використано роботи західних вчених-економістів: лауреата Нобелівської премії Дж. Б'юкенена [2], а також Дж. Бреннана [5], Р. Масгрейва [2]. Х. Роузен [6].

Виділення невирішених раніше частин загальної проблеми. Між економістами здавна йде боротьба навколо «за» і «проти» втручання держави в соціально-економічні процеси, про позитив і негатив державного регулювання. В Україні серед економістів є так звані лібертаріанці, які «довіряють лише дуже обмеженому в правах уряду, ні в жодному разі не допускають розширення урядових повноважень» [6, р. 6]. Події пандемії переконливо орієнтують на сторону урядового втручання.

Постановка завдання. Пандемія коронавірусу COVID-19 спричинила у всьому світі унікальну санітарну та економічну кризу, що супроводжується порівнянними за масштабами рятівними діями урядів. У багатьох країнах пандемія усугубила вже існуючі там кризові явища соціально-егалітарного, екологічно-кліматичного і медично-лікувального характеру. На перший план вийшли методи податково-бюджетної та грошово-кредитної політики нейтралізації чи подолання наслідків пандемії.

Виклад основного матеріалу дослідження. У відповідь на пандемію федеральний уряд США прийняв велику програму організаційно-адміністративних і фіскальних заходів, що налічує десятки пунктів [9]. Загальний зміст заходів – полегшення становища різних верств населення і категорій платників податків. У податково-бюджетній формі податкової субсидії (tax subsidy) передбачено допомогу ветеранам, студентам, військовослужбовцям та ін., не забуті навіть мешканці індіанських резервацій. Подібний підхід – міх технологій оподаткування і субсидування, оскільки податок є величина, обернена субсидії, і навпаки. Податкова субсидія дозволяє надавати платникам податків допомогу, що приймає форму компенсації затрат, понесених платником у результаті пандемії, за рахунок оподаткованого доходу. По суті субсидія – той же аналог податкової пільги, їхня регулятивна роль ідентична.

На реалізацію передбачених заходів Служба внутрішніх доходів (фіскальна служба США) перенесла подачу декларацій федерального податку на доход за 2019 рік з 15 квітня на 15 липня 2020 р., скасувала сплату відсотків та пені за несвоєчасні платежі, безкоштовно консулює платників з питань відшкодування коштом податку додаткових витрат, зумовлених форс-мажорними обставинами пандемії. В залежності від конкретної ситуації приймається рішення про зменшення, звільнення від податку або відстрочування його сплати.

Тим часом, поки ще не вспіли вийти друком наукові дослідження, в ЗМІ публікують застереги, що після лавини фіскальних пільг і послаблень неминуче має прийти підвищення податків, аби компенсувати доходи, втрачені в період пандемії. «Великі люди («big dogs») на Уолл-Стріт стверджують, що підвищення

податків стане неминучим. Немає їм іншого шляху, ніж вгору». «Більш високі податки на багатство призначені нам долею. Зрештою, має прийти кінець переобтяжуванню державним боргом наших дітей» [7], – рішуче заявив один із ветеранів американської бізнес-еліти. Такі думки навіюють фіскальні наслідки пандемії коронавірусу за океаном.

У Великій Британії важливим урядовим органом контролю над державним бюджетом є так званий фіскальний сторож (UK fiscal watchdog). Функції цього «сторожового пса» полягають у недопущенні незаконних і безвідповідальних бюджетних операцій, у стримуванні державних витрат і зловживань в оподаткуванні.

В період пандемії додатково запроваджено *coronavirus tax watch*. Він гарантує допомогу лише тим компаніям, які належним чином платять податки і закриває доступ до державної підтримки тим, що вивозять прибутки в податкові сховища або причетні до ухилення від сплати податків іншими способами. Відповідно *tax watch* містить перелік компаній, недопущених до державної підтримки, а також має мандат на публікацію доступних для громадськості даних про умови і схеми підтримки [8].

У зв'язку з загрозами COVID-19 додатково створено службу «спостерігача податків на період коронавірусу» (*coronavirus tax watch*). Перед нею поставлено задачу не допустити використання урядових фіскальних заходів для одержання незаконних вигод під маскою боротьби з пандемією. Тут вочевидь реальне побоювання, що завжди знайдуться фірми і люди, для яких надзвичайні умови – не перешкода, щоб скористатися щедрістю платників податків, нажитися на загальній біді. *Coronavirus tax watch* відслідковує податкові притулки, ухилення від сплати податків та урядову підтримку бізнесу під час пандемії коронавірусу. Подібні служби у існують і в інших країнах.

У Швейцарії в зв'язку з пандемією COVID-19 до 31 грудня 2020 р. скасовано відсотки за прострочені податкові платежі, що поширюється на всі федеральні прями податки, а також на ПДВ, митні збори, податки на споживання та деякі інші.

Євросоюз має свої пріоритети, зосереджуючись на тих напрямках фіскальної політики, які диктують актуальні причини. Загалом допомога держави приватно-ринковому сектору (по західній термінології – інтервенція в економіку) правилами ЄС заборонена, оскільки втручання порушує умови конкуренції, що рівнозначно несправедливій субсидії. Але законодавство ЄС допускає виключні випадки, коли цілеспрямовані державні дії стають необхідними з соціально-економічних міркувань. Саме таку ситуацію і проблему створила пандемія.

На початку 2020 р. над усе на часі постала проблема протиборства з наслідками пандемії коронавірусу COVID-19. В обставинах бездіяльного карантину знадобилися загальнодержавні заходи сприяння людям і бізнесу, зокрема і головним чином бюджетно-податковими засобами. В ЄС під державною допомогою (*public assistance, aid*) розуміють заходи, фінансовані за рахунок податків на користь приватних фізичних і юридичних осіб.

Згідно Правил державної допомоги ЄС (*EU state aid rules*), в разі потреби дозволено допомагати і сприяти головним чином у численних монетарних формах (гранти, бонуси, субсидії, авансові платежі, пільгові позики, податкові пільги, відстрочки і кредити та ін.), а також через гарантії та надання послуг і товарів на пільгових умовах. Після спалаху пандемії Єврокомісія прийняла до Правил тимчасову поправку по підтримці економіки і населення [1]. Поправка передбачає низку цілеспрямованих дій з боку держав-членів ЄС по запобіганню ризиків і подоланню загроз, які принесла пандемія. До найбільш загальних з них належать:

- Заохочення міждержавного співробітництва та бюджетна підтримка наукових досліджень і розробок (R&D), націлених на перемогу над пандемією коронавірусу.
- Відстрочка сплати податків і призупинення внесків до фондів соціального страхування з метою підтримки ліквідності компаній у тих галузях і регіонах, які зазнали найбільші втрати від пандемії.
- Фінансова підтримка будівництва інфраструктури, виробництва продукції, розробки лікарських препаратів, медичних приладів і обладнання, необхідних для лікування хворих на коронавірус.
- Щоб не довелося звільняти персонал, цільова підтримка у вигляді субсидій на заробітну плату працівників тих виробництв і організацій, які найбільше постраждали від спалаху коронавірусу.

Важливо уточнити трактування за правилами ЄС державної допомоги, під визначення якої попадають усі її форми.

В ЄС державна допомога на пільгових умовах надається державними органами вибірково за рахунок державних коштів і ресурсів з відповідним відображенням у державному бюджеті як втрата доходів або неповернені борги. Допомога надається підприємствам-одержувачам безкоштовно або на некомерційних умовах з розрахунком на їхню вигоду. Підприємство, незалежно від того прибуткове воно чи збиткове, – це суб'єкт господарювання будь-якої юридичної форми чи способу фінансування, який бере участь у господарській діяльності. Оскільки допомога змінює умови конкуренції на користь бенефіціарів, допомога має свої межі, не допускає явного фаворитизму. Тому надто великою, в абсолютних масштабах потреби допомога не буває, лише частковою.

Державна (*public*) допомога може бути лише вибірковою, загальнодержавні фіскальні заходи такою не вважаються. При цьому існує різниця смислів між поняттями «фіскальний» і «податковий». В Україні термін «фіскальний» прийнято сприймати в звуженому сенсі як синонім терміну «податковий». Західні економісти розуміють поняття «фіскальний» у розширювальному смислі. Для них фіскальна політика – це податково-бюджетна політика в цілому, що стосується і оподаткування, і бюджетних витрат, і державного кредиту.

Так, уряд Франції оголосив, що компанії та самозайняті платники податків мають право, не побоюючись штрафних санкцій, відкласти майбутні податкові платежі впродовж особливого періоду. Підприємства, котрі вже сплатили податки, можуть подавати заявки про відстрочку майбутніх платежів та відшкодування деяких уже понесених затрат. Платникам, які працюють не за наймом, дозволяється відкласти виплату податку на прибуток і на професійний дохід від одного місяця до трьох місяців, а тим, хто платить податок шокквартилу, – відкласти податкові платежі до наступного кварталу.

Схоже, що зумовлені пандемією фіскальні потреби в змозі прискорити запровадження деяких податків. Так, французький міністр фінансів Бруно Ле Мер заявив, що податок на великих виробників цифрових благ і послуг (digital sales tax) у зв'язку з потрясіннями пандемії стає більш актуальним.

У відповідь на пандемію уряд Мальти оголосив про відстрочку до серпня місяця сплату деяких податків, зокрема, ПДВ і фіскальних платежів соціального характеру: внески в материнський фонд, у фонд соціального страхування, в тому числі у фонд соціального страхування самозайнятих осіб. Щодо відкладених податків скасовано відсотки або штрафи.

Особливо активно відреагувала на загрози коронавірусу Хорватія. Запроваджено пільги, що передбачають відстрочення платежів і/або пільгові податкові процедури в особливих випадках. Перенесено також терміни подання річних податкових декларацій, фінансової документації та бухгалтерської звітності за 2019 рік. Створено спеціальний фонд, з якого за рішенням фіскальних органів роботодавці отримують гранти з цільовим призначенням для збереження робочих місць. Імпорт деяких товарів, призначених для пом'якшення негативних наслідків пандемії, звільнено від сплати митних зборів і імпортного ПДВ.

Названі вище послаблення в Євросоюзі та інших країнах служать взірцем і дублюються в Україні. Так, у результаті пандемії тимчасово звільнено від ПДВ завезення на митну територію України ліків і медичних матеріалів, встановлено пільгові режими оподаткування землі та нерухомості. Ці та інші заходи знайшли визнання і відображення в авторитетному міжнародному огляді податків і податкової політики Bloomberg Tax [3]. В Україні на період пандемії від сплати єдиного соціального внеску звільнено матеріально вразливі категорії населення. Загалом прийняті в Україні податково-бюджетні підходи до проблеми пандемії багато в чому нагадують і повторюють Захід, хоч масштабом і значно менші. З урахуванням специфіки вітчизняної економіки і соціальної сфери, а також воєнно-політичної ситуації, українська податкова політика в умовах пандемії має свої обмеження, потребує своїх підходів.

Перш за все, – якої за характером і спрямуванням податкової політики не можна допустити в Україні? Питання поставлено так тому, що модель утопічної, реально нездійсненої податкової політики під назвою лібертаріанства було опанувала деякі заблудлі уми. Вона походить від екстравагантної доктрини, що передбачає неприйняття оподаткування з фальшивих морально-етичних міркувань, ніби тому, що податки – крадіж, навіть грабунок людей державою, загроза з боку фіскальної абсолютної вольності.

З погляду лібертаріанців, у цивілізованому суспільстві немає місця примушуванню людей до чогось, а тим більше до сплати податків. Їхній ілюзорний ідеал – знаходитися у суспільстві, але бути вільним від суспільства: «самостійно вибирати, що робити зі своїм життям, своїм часом, тілом, засобами існування та своїми доларами» [4]. Громадяни ніби вільні у виборі: давати деяку частину свого доходу уряду, чи краще витратити її по-своєму. Подібні твердження навіть визивно суперечать постулатам ортодоксальної буржуазної теорії fiscal exchange – уяви системи державних фінансів як механізму фіскального обміну податків на суспільні блага за принципом do ut des «лат. - даю тобі, щоб і ти мені дав».

Відомий американський теоретик державних фінансів Ричард Масгрейв (1910–2007) виразив квінтесенцію ревного лібертаріанства в словах: «Лібертаріанець налаштований проти держави, проти уряду і проти істеблішменту» [2]. Згідно ледве не фантазмагоричних ідей лібертаріанства натомість податків державні потреби, навіть оборону слід фінансувати за рахунок добровільних внесків громадян, а також збором коштів на азартній основі – проведенням лотерей. Так звані геолібертаріанці з застереженнями визнають допустимим лише податок з орендної вартості землі (single tax).

Єдино, що реально здійснено в лібертаріанстві на тему добровільного збору неподаткових публічних доходів, – проведення лотерей для поповнення місцевих бюджетів. Такий спосіб мобілізації коштів має давній прецедент в американській історії ще з часів Війни за незалежність. Перша сучасна лотерея (state lottery) була проведена в 1964 р. у штаті Нью-Гемпшир. З тих пір лотереї проводяться в 40 штатах і окрузі Колумбія. Місцеві власті влаштовують їх для того, щоб уникнути підвищення податків. До речі, бюджети резервацій індіанських племен у США значною мірою формуються за рахунок доходів від азартних ігор і зборів з казино.

Проведення лотерей як ігрового неподаткового ресурсу бюджетних доходів передбачено Законом України «Про державні лотереї в Україні». Досі фіскальне значення лотерей було вкрай незначним. Можливо, що з легалізацією в 2019 р. азартних ігор лотереї жде велике майбутнє.

Висновок. Лібертаріанський постулат про невтручання держави в соціально-економічні процеси, тим більше в екстраординарних умовах пандемії, та відповідні анти-податкові заклики і рецепти для України неприйнятні. Існують актуальні реальні напрямки податкової політики, підходи і заходи, що стоять на порядку денному. Ними Україна достойно зустріла загрози пандемії, хоч і не має таких ресурсів, як західні держави.

Висвітлення західного досвіду протидії наслідкам пандемії податково-бюджетними інструментами знадобилися авторам для того, щоб в їхньому світлі оцінити вітчизняний досвід. В Україні за умов пандемії COVID-19 прийнято програму підтримки населення і бізнесу. Передбачено дешеві (3–5%) кредити для малого і середнього бізнесу, незначне підвищення допомоги по безробіттю, деякі заходи соціального захисту сімей

фізичних осіб-підприємців. Вірогідно метою створення мультиплікаційного економічного ефекту намічено велику 100-мільярдну програму дорожнього будівництва. Оголошені заходи мають характер затрат, фінансованих за рахунок бюджетних коштів, що не допускає суттєвих податкових послаблень. Мало того, що програма в міждержавних порівняннях виглядає досить скромною, критики і її вважають нереальною, а велике шляхове будівництво – корупційним «золотим дном».

Ми вважаємо, що в Україні потенційний резерв податкових платежів ще не вичерпано. Скорочення надходжень від податків на доходи і прибутки доцільно компенсувати підвищенням податків на споживання предметів розкоші, а також податку на елітну нерухомість, платниками яких по справедливості мають бути люди з високою платоспроможністю.

Звичайно, до числа актуальних напрямків пільгової податково-бюджетної політики як з тактичних, так і стратегічних міркувань належить підтримка інвестицій в антивірусні НДР, загалом у здорово-охоронну інфраструктуру, продукцію та лікувальні препарати.

Список літератури.

1. Amendment to the Temporary Framework. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: https://ec.europa.eu/commission/presscorner/detail/en/IP_20_570
2. Buchanan J.M. Public Finance and Public Choice: Two Contrasting Visions of the State / James M. Buchanan, Richard A. Musgrave. – The MIT Press: Cambridge (Mass.); London, 2000. – XII, 272 p.
3. Bloomberg Tax. International direct and indirect Tax COVID-19 Roadmap (2020). Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://aboutbtax.com/PH8>; <https://aboutbtax.com/PH9> (Accessed 4 January 2011).
4. Libertarian party principle. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://www.lp.org/issues/taxes/>
5. Political Economy and Public Finance / Ed. by S.L. Winner, H Shibata. – Cheltenham etc.: Edward Elgar Publishing Limited, 2002. – XII, 242 p.
6. Rosen H.S. Public Finance / H.S. Rosen. – Boston etc.: Irwin; McGraw-Hill. 2014. – XXX, 623 p.
7. Tax virus briefing: prospects for a new aid Package. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://news.bloombergtax.com/daily-tax-report/tax-virus-briefing-prospects-for-another-aid-package-unclear>
8. Tax havens, tax avoidance, and government support for businesses during the coronavirus pandemic [Електронний ресурс]. – Режим доступу: https://www.taxwatchuk.org/government_support_during_coronavirus
9. What is the Federal Government Doing in Response to COVID-19? [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://www.taxnotes.com/featured-news/covid-19-force-majeure-and-tax-incentive-agreements/2020/03/25/2cb7v>

References.

1. The official site of European Commission (2020), “Amendment to the Temporary Framework”, available at: https://ec.europa.eu/commission/presscorner/detail/en/IP_20_570 (Accessed 14 May 2020).
2. Buchanan, J. (2000), *Public Finance and Public Choice: Two Contrasting Visions of the State*, The MIT Press, London, UK.
3. Site of the analytical company Bloomberg Tax (2020), “International direct and indirect Tax COVID-19 Roadmap”, available at: <https://aboutbtax.com/PH8>; <https://aboutbtax.com/PH9> (Accessed 10 May 2020).
4. The official site of libertarian party (2020), “Libertarian party principle”, available at: <https://www.lp.org/issues/taxes/> (Accessed 19 May 2020).
5. Winner, S. and Shibata, H. (2002), *Political Economy and Public Finance*, Cheltenham etc.: Edward Elgar Publishing Limited, Ottawa, Canada.
6. Rosen, H. (2014), *Public Finance*, 3rd ed, Boston, USA.
7. Site of the analytical company Bloomberg Tax (2020), “Tax virus briefing: prospects for a new aid Package”, available at: <https://news.bloombergtax.com/daily-tax-report/tax-virus-briefing-prospects-for-another-aid-package-unclear> (Accessed 16 May 2020).
8. . The site of news Tax watch (2020), “Tax havens, tax avoidance, and government support for businesses during the coronavirus pandemic”, available at: https://www.taxwatchuk.org/government_support_during_coronavirus/ (Accessed 19 May 2020).
9. The official site Department of the treasury US (2020), “What is the Federal Government Doing in Response to COVID-19?”, available at: <https://www.taxnotes.com/featured-news/covid-19-force-majeure-and-tax-incentive-agreements/2020/03/25/2cb7v> (Accessed 11 May 2020).

Стаття надійшла до редакції 20.05.2020 р.