

УДК 336.2
JEL: E69; H25
DOI: <https://doi.org/10.32983/2222-4459-2021-11-376-382>

ТЕНДЕНЦІЇ ОПОДАТКУВАННЯ СПОЖИВАННЯ В КРАЇНАХ ОЕСР ДО ТА ПІД ЧАС ПАНДЕМІЇ COVID-19

©2021 МАРКІНА О. О., ПАЄНТКО Т. В.

УДК 336.2
JEL: E69; H25

Маркіна О. О., Паєнтко Т. В. Тенденції оподаткування споживання в країнах ОЕСР до та під час пандемії COVID-19

Стаття присвячена аналізу тенденцій оподаткування споживання в країнах ОЕСР. Мета статті – дослідити тенденції оподаткування споживання в країнах ОЕСР до і під час пандемії COVID-19. За результатами проведеного дослідження встановлено, що в період з 1995 по 2018 рр. у країнах ОЕСР спостерігалася порівняно стабільне податкове навантаження, яке формували податки на споживання, з поступовим зниженням ставок ПДВ. У багатьох країнах пандемія COVID-19 спричинила значне погіршення стану публічних фінансів, додавши до вже існуючих проблем, таких як старіння населення, зміни клімату, зростання бідності та нерівності тощо, проблеми скорочення податкових надходжень внаслідок зменшення ділової активності та збільшення державних видатків на охорону здоров'я та програми підтримки економіки. Зауважено, що після спалаху COVID-19 країни ОЕСР періодично вносять адаптаційні зміни до своєї політики, що переважно направлені на адаптацію справляння ПДВ в умовах поширення цифровізації та необхідність фіскальної підтримки окремих галузей економіки. Розробка й адміністрування політики щодо ПДВ стали важливим компонентом у більшості заходів фіскальної політики урядів країн ОЕСР з метою пом'якшення наслідків кризи COVID-19 у 2020–2021 рр. Спалах COVID-19 призвів до кризи секторів охорони здоров'я й економіки, що обумовило застосування заходів стримування пандемії. Ці заходи скоротили виробництво, а в поєднанні із загальною кризою сектора охорони здоров'я зменшили попит підприємств і домогосподарств. Заходи економічної політики були зосереджені насамперед на підтримці ліквідності бізнесу (відстрочення сплати ПДВ), щоб допомогти підприємствам залишатися на плаву, та забезпеченні підтримки доходів уразливих домогосподарств (застосування знижених ставок ПДВ). Перспективою подальших досліджень є оцінка фіскальних ефектів від модифікації оподаткування споживання в країнах ОЕСР під час пандемії COVID-19.

Ключові слова: оподаткування споживання, ПДВ, акцизний податок, податок з продажів, COVID-19.

Табл.: 2. **Бібл.:** 19.

Маркіна Оксана Олександрівна – здобувач ступеня доктора філософії, здобувач кафедри фінансів імені В. М. Федосова, Київський національний економічний університет ім. В. Гетьмана (просп. Перемоги, 54/1, Київ, 03057, Україна), завідувач відділу бухгалтерського та податкового обліку та звітності, Київський науково-дослідний інститут судових експертиз (вул. Смоленська, 6, Київ, 03057, Україна)

E-mail: markina.oksana33@gmail.com

ORCID: <https://orcid.org/0000-0003-4602-1512>

Паєнтко Тетяна Василівна – доктор економічних наук, професор, професор кафедри фінансів імені В. М. Федосова, Київський національний економічний університет ім. В. Гетьмана (просп. Перемоги, 54/1, Київ, 03057, Україна)

E-mail: tpayentko109@gmail.com

ORCID: <https://orcid.org/0000-0002-2962-308X>

Researcher ID: <https://publons.com/researcher/2124331/tetiana-paientko/>

Scopus Author ID: <https://www.scopus.com/authid/detail.uri?authorId=56074477300>

UDC 336.2
JEL: E69; H25

Markina O. O., Paientko T. V. The Tendencies of Taxation of Consumption in the OECD Countries Before and During the COVID-19 Pandemic

The article is concerned with analyzing the tendencies of taxation of consumption in the OECD countries. The purpose of the article is to examine the tendencies of taxation of consumption in the OECD countries before and during the COVID-19 pandemic. According to the results of the research, it is found that in the period from 1995 to 2018 in the OECD countries there was a relatively stable tax burden formed by consumption taxes, with a gradual decrease in VAT rates. In many countries, the COVID-19 pandemic has caused a significant deterioration in public finances, adding to existing problems such as population aging, climate change, rising poverty and inequality, etc., the problem of reducing tax revenues in consequence of the reduced business activity and increased public spending on health care and economic support programs. It is noted that after the COVID-19 outbreak, the OECD countries periodically make adaptation changes to their policies, mainly aimed at adapting VAT in the context of the spread of digitalization and the need for fiscal support for certain sectors of the economy. The development and administration of VAT policies have become an important component in the most OECD government fiscal policy measures to mitigate the effects of the COVID-19 crisis in 2020–2021. The COVID-19 outbreak has led to a crisis in the healthcare and economic sectors, which has led to the use of measures to contain the pandemic. These measures reduced production, and in combination with the general crisis of the healthcare sector reduced the demand of enterprises and households. The economic policy measures focused primarily on maintaining business liquidity (deferring VAT payment) to help businesses stay afloat and to support the incomes of vulnerable households (applying reduced VAT rates). Prospect for further research is to assess the fiscal effects of modifying the taxation of consumption in the OECD countries during the COVID-19 pandemic.

Keywords: consumption taxation, VAT, excise tax, sales tax, COVID-19.

Tabl.: 2. **Bibl.:** 19.

Markina Oksana O. – Graduate of the degree of Doctor of Philosophy, Applicant, Department of Finance named after V. M. Fedosov, Kyiv National Economic University named after V. Hetman (54/1 Peremohy Ave., Kyiv, 03057, Ukraine), Head of Department of Accounting and Tax Accounting and Reporting, Kyiv Scientific Research Institute of Forensic Expertise (6 Smolenska Str., Kyiv, 03057, Ukraine)

E-mail: markina.oksana33@gmail.com

ORCID: <https://orcid.org/0000-0003-4602-1512>

Paientko Tetiana V. – D. Sc. (Economics), Professor, Professor, Department of Finance named after V. M. Fedosov, Kyiv National Economic University named after V. Hetman (54/1 Peremohy Ave., Kyiv, 03057, Ukraine)

E-mail: tpayentko109@gmail.com

ORCID: <https://orcid.org/0000-0002-2962-308X>

Researcher ID: <https://publons.com/researcher/2124331/tetiana-paientko/>

Scopus Author ID: <https://www.scopus.com/authid/detail.uri?authorId=56074477300>

Податки на споживання є важливим джерелом формування доходів уряду в більшості країн світу. Так, у країнах ОЕСР податки на споживання складають більше 30% усіх податкових надходжень. Незважаючи на те, що оподаткування споживання має потужний фіскальний потенціал навіть у країнах з високою часткою тіньової економіки, уряди багатьох країн мають складну політику оподаткування споживання, яка передбачає наявність диференційованих ставок і податкових виключень. Слід зазначити, що механізми справляння універсальних акцизів є порівняно гармонізованими, а от підходи до справляння специфічних акцизів мають свої особливості в різних країнах, обумовлюючи відмінності в їх фіскальній і регуляторній ефективності. Незважаючи на певні відмінності в підходах до організації оподаткування споживання, у країнах, які визначилися з ключовими пріоритетами у фіскальній політиці, спостерігається порівняно стабільний рівень фіскальної ефективності оподаткування споживання.

Одним із актуальних напрямів сучасних досліджень у сфері оподаткування споживання є перекладання податкового навантаження з праці на споживання. Так, F. Picos-Sanchez та A. Thomas емпірично доводять, що зниження соціальних внесків на 5%, яке компенсуватиметься підвищенням ставки ПДВ та елімінуванням знижених ставок ПДВ, призведе до регресивності ПДВ, при цьому частка сплаченого ПДВ у витратах на споживання непрацюючих громадян зростатиме швидше, порівняно з працюючими громадянами [1]. Суміжним напрямом досліджень оподаткування споживання є аналіз взаємозв'язку політики оподаткування споживання та нерівності по доходах, про що йдеться у працях T. Vöonke, G. Corneo та H. Löuthen [2], R. Blundell, L. Pistaferri та I. Saporta-Eksten [3].

G. Motta та R. Rossi досліджують оподаткування споживання в контексті розробки оптимальної фіскальної політики [4], K. Adam досліджує оподаткування споживання в контексті оптимізації фіскальної політики за критерієм зменшення боргового навантаження [5].

Протягом останніх десяти років сформувався окремий напрям оподаткування споживання, який розвивається навколо проблематики оподаткування електронної комерції та цифрових послуг. Так, D. R. Aggarwal і W. E. Fox досліджують непрямі податки в контексті еволюції оподаткування в умовах розвитку електронної комерції [6], A. M. Bal досліджує ПДВ як стимул розвитку електронної комерції [7].

S. Laczó та R. Rossi досліджують оподаткування споживання у довгостроковій перспективі, з урахуванням визначених урядом пріоритетів розвитку [8], M. Keen і B. Lockwood вивчають довгострокові ефекти ПДВ [9], M. Jacob, R. Michaely, M. A. Müller досліджують вплив податків на споживання на корпоративні інвестиції [10]. У зазначених публікаціях дослідники

роблять акцент на необхідності врахування наслідків оподаткування споживання в довгостроковій перспективі з урахуванням пріоритетів розвитку держави. Так, J. Furman аналізує результативність податкових реформ з урахуванням визначених пріоритетів і доводить, що податкові реформи є успішними, якщо вони є послідовними [11]. Т. Паєнтко та В. Опарін доводять, що часта зміна пріоритетів у фіскальній політиці України призводить до низької ефективності податкових реформ [12]. Проте в окремих випадках зміна державних пріоритетів в оподаткуванні може бути обумовлена об'єктивними причинами. Так, зміни в оподаткуванні протягом 2020–2021 рр. відбувались, у тому числі, і під впливом наслідків COVID-19.

Мета статті – дослідити тенденції оподаткування споживання в країнах ОЕСР до і під час пандемії COVID-19.

У багатьох країнах пандемія COVID-19 спричинила значне погіршення стану публічних фінансів, додавши до вже існуючих проблем, таких як старіння населення, зміни клімату, зростання бідності та нерівності тощо, проблеми скорочення податкових надходжень унаслідок зменшення ділової активності та збільшення державних видатків на охорону здоров'я та програми підтримки економіки. Незважаючи на виклики пандемії, країни ОЕСР намагалися віднайти комплексний підхід до збалансування фіскальних політик в умовах нового шоку.

До початку пандемії COVID-19 у середньому частка податків на споживання у ВВП в країнах ОЕСР характеризувалася порівняною стабільністю (табл. 1). Найнижчі частки податків на споживання (менше 10%) у ВВП у 2018 р. характерні для Туреччини, Люксембурга, Колумбії, Австралії, Кореї, Ірландії, Японії, Мексики, Швейцарії, Канади та США.

У цілому податки на споживання складають вагомий частку в бюджетах урядів країн ОЕСР. При цьому надходження від податків на конкретні товари та послуги (специфічні акцизи) неухильно зменшувалися у відсотках від ВВП між 1975 р. (4,6%) і 2010 р. (3,3%) і залишалися стабільними в середньому з тих пір на рівні 3,2% у 2018 р. Частка податків на окремі товари та послуги в загальних податкових надходженнях зменшилася майже в усіх країнах ОЕСР. У період з 2015 по 2018 рр. 19 країн ОЕСР зафіксували зниження надходжень від акцизного збору як частки від ВВП, при цьому лише 7 країн повідомили про збільшення, а 11 країн – про відсутність змін.

Основу надходжень до бюджетів від податків на споживання складають ПДВ і податки з продажу, специфічні акцизи та митні збори займають незначну частку. При цьому фіскальна ефективність ПДВ і податків на продаж зростає на фоні тенденції зменшення номінальних ставок ПДВ і податків на продаж (табл. 2).

Частка податків на споживання у ВВП у 1995–2018 рр., %

Країна	Частка податків на споживання у ВВП у 1995 р.	Частка податків на споживання у ВВП у 2018 р.	Максимальна частка податків на споживання у ВВП у країнах ОЕСР протягом 1995–2018 рр.	Мінімальна частка податків на споживання у ВВП у країнах ОЕСР протягом 1995–2018 рр.
Угорщина	16,57	16,80	17,15	14,01
Греція	11,77	15,40	15,50	10,95
Данія	15,21	14,60	16,40	14,56
Фінляндія	13,62	14,30	14,49	12,51
Латвія	11,21	14,10	14,08	10,41
Словенія	14,79	14,00	14,79	13,18
Португалія	12,86	13,90	13,87	11,66
Естонія	12,27	13,80	14,40	11,36
Польща	13,00	13,10	13,21	11,54
Нова Зеландія	11,87	12,50	12,47	10,73
Ісландія	14,93	12,40	16,98	11,07
Швеція	12,68	12,40	12,81	11,97
Франція	11,86	12,20	12,27	10,50
Словаччина	14,16	12,00	14,16	10,47
Італія	10,49	12,00	12,09	10,35
Австрія	11,98	11,70	12,70	11,48
Нідерланди	10,63	11,70	11,70	10,63
Норвегія	14,17	11,70	14,50	10,73
Литва	11,79	11,60	13,43	10,75
Чехія	11,09	11,30	11,68	9,88
Ізраїль	12,88	11,20	12,89	11,24
Чилі	11,45	11,20	12,29	9,50
Бельгія	10,83	11,10	11,48	10,83
Велика Британія	10,35	10,70	11,00	9,25
Німеччина	10,16	10,30	11,27	9,87
Іспанія	9,15	10,20	10,32	6,80
Туреччина	6,15	9,70	12,35	6,15
Люксембург	8,88	9,40	10,95	8,79
Колумбія	6,94	8,30	8,73	6,66
Австралія	8,21	7,30	9,09	7,10
Корея	7,59	7,00	8,40	6,65
Ірландія	12,82	7,00	12,82	6,98
Японія	4,09	6,20	6,58	4,09
Мексика	4,00	5,90	6,44	3,92
Швейцарія	5,44	5,80	6,16	5,33
Канада	8,18	5,20	8,20	4,79
США	4,78	4,30	4,78	4,15

Джерело: складено на основі [13; 14].

Ставки ПДВ і податків на продаж у країнах ОЕСР у 1995–2018 рр., %

Країна	Рік									
	1995	2000	2005	2007	2009	2011	2013	2015	2017	2018
Австралія	12,2	13,0	12,8	12,1	11,4	10,8	11,8	11,1	11,1	10,9
Австрія	19,2	20,4	19,7	19,4	18,9	19,4	19,4	19,7	19,8	19,7
Бельгія	17,1	18,3	18,4	18,5	17,0	17,3	17,1	16,9	17,3	17,4
Канада	11,9	11,8	11,3	10,5	7,0	6,8	6,7	6,9	7,0	7,0
Чилі	19,3	18,7	18,2	17,9	15,7	16,9	16,7	16,9	16,6	16,8
Колумбія	9,3	9,2	11,1	11,9	11,1	12,0	10,8	10,9	10,9	11,0
Чехія	19,2	17,0	18,9	18,9	18,5	19,6	20,3	20,5	21,1	20,3
Данія	25,6	28,3	28,6	29,6	24,9	25,5	25,2	25,1	25,9	25,8
Естонія	18,0	19,5	21,2	24,0	23,9	23,7	22,9	24,4	24,9	24,5
Фінляндія	23,0	24,6	23,1	22,3	20,5	22,1	22,6	21,9	22,9	23,3
Франція	18,0	17,5	16,5	16,2	15,2	16,8	17,1	17,7	18,3	18,8
Німеччина	15,6	16,0	16,0	17,5	17,3	17,4	16,8	17,0	16,3	16,7
Греція	15,9	16,0	14,9	15,7	13,8	16,9	18,3	19,3	21,0	21,4
Угорщина	27,5	26,0	23,4	24,7	25,6	27,6	30,7	32,8	30,1	31,4
Ісландія	23,5	24,0	25,2	24,6	17,0	17,6	17,7	18,5	20,7	19,8
Ірландія	22,5	23,9	23,4	21,9	17,0	17,3	18,4	20,2	20,2	19,4
Ізраїль	18,7	17,6	17,8	17,6	17,2	17,9	17,9	18,3	17,1	16,9
Італія	15,9	17,1	15,2	15,8	14,9	16,3	16,8	17,5	18,0	17,8
Японія	6,4	7,5	7,4	7,2	6,8	6,9	6,9	9,2	9,6	9,0
Корея	14,0	14,0	12,8	12,7	12,2	12,4	12,2	11,7	12,6	12,3
Латвія	14,4	15,6	17,3	17,2	16,7	17,2	18,6	20,3	21,0	22,3
Литва	15,5	16,1	15,5	16,8	14,8	16,6	15,7	16,6	17,3	17,4
Люксембург	17,8	22,8	25,6	27,2	26,3	27,8	28,4	25,6	24,6	25,4
Мексика	5,6	6,6	5,9	6,1	6,4	6,5	5,9	8,6	8,2	8,3
Нідерланди	17,4	18,3	18,9	19,4	18,0	18,1	18,3	19,2	20,3	20,6
Нова Зеландія	19,3	18,1	18,2	16,9	16,8	18,6	18,8	19,7	19,6	19,9
Норвегія	25,5	27,1	23,8	25,4	22,0	22,2	21,8	21,0	21,1	21,1
Польща	20,0	16,6	18,4	20,2	17,0	19,1	17,4	18,4	20,2	20,8
Португалія	18,5	18,2	19,0	18,8	15,7	17,9	17,9	19,0	20,1	20,5
Словаччина	22,5	19,3	20,5	18,8	15,4	18,0	18,2	19,0	19,2	19,1
Словенія	23,9	22,6	23,0	24,0	21,7	21,9	24,3	25,3	24,9	24,8
Іспанія	13,2	15,3	15,5	14,5	9,6	11,9	14,0	15,2	15,2	15,3
Швеція	20,8	20,3	20,8	21,3	21,1	21,0	20,1	20,4	20,9	20,8
Швейцарія	8,5	9,6	9,9	10,3	10,0	10,3	10,2	10,0	10,0	9,9
Туреччина	9,0	14,3	17,8	16,9	16,0	18,0	18,2	17,6	17,2	15,9
Велика Британія	14,6	14,5	13,3	13,2	12,0	14,8	14,6	14,8	14,7	14,7
США	6,4	6,0	5,8	5,6	5,1	5,4	5,6	5,6	5,4	5,5
Середня по ОЕСР	16,9	17,3	17,4	17,6	16,0	16,9	17,1	17,6	17,9	17,9

Джерело: складено на основі [13; 14].

У 2018 р. найвища стандартна ставка ПДВ в ОЕСР була в Угорщині – 27%, а найнижчі ставки податків-аналогів ПДВ – в Японії, Швейцарії, Мексиці та Канаді. Порівняно з 2005 р. 22 країни ОЕСР підвищили свої стандартні ставки.

Зміни середньої стандартної ставки ПДВ з часом відображають низку важливих змін політики в країнах ОЕСР. Чотири країни ОЕСР запровадили ПДВ після січня 1995 р.: Латвія та Швейцарія (обидві в 1995 р.), Словенія (у 1999 р.) та Австралія (у 2000 р.). Знижені ставки GFC також були збільшені, при цьому більшість країн підтримували стандартну ставку від 15% до 22%.

З 2007 по 2009 рр. шість країн ОЕСР (Естонія, Угорщина, Ізраїль, Ірландія, Латвія та Литва) підвищили свої стандартні ставки ПДВ у рамках програм фіскальної консолідації, тоді як Португалія та Велика Британія тимчасово знизили стандартні ставки для стимулювання економіки. Ці зміни в ставках ПДВ (як позитивних, так і негативних) у країнах ОЕСР привели до того, що середня стандартна ставка тимчасово знизилася з 17,7% у 2007 р. до 17,6% у 2008 р., але пізніше знову зросла до 18%.

У період з 2009 по 2014 рр. 23 країни (17 з яких були країнами – членами ЄС) підвищували стандартну ставку ПДВ принаймні один раз. Це привело до збільшення середньої стандартної ставки ОЕСР до 19,2% у 2014 р., потім вона поступово зросла до 19,3% у 2018 р. Середня стандартна ставка ПДВ для 22 країн ОЕСР, які є членами ЄС, становила 21,7% у 2018 р., що значно перевищує середній показник по ОЕСР. Стандартна ставка ПДВ, як правило, застосовується до всіх товарів і послуг, якщо інше не передбачено законодавством. Проте більшість країн ОЕСР продовжують застосовувати різноманітні знижені ставки.

У період з 1995 по 2018 рр. більшість країн ОЕСР покладалися передусім на підвищення стандартних ставок ПДВ, а не на реформи, що розширюють базу оподаткування. Ряд країн ОЕСР (Франція, Угорщина, Ірландія та Словаччина) запровадили нові або додаткові знижені ставки ПДВ у період з 2009 по 2014 рр. В Японії підвищення стандартної ставки ПДВ з 8% до 10% у жовтні 2019 р. супроводжувалося введенням зниженої ставки 8%. На сучасному етапі розвитку економіки всі країни ОЕСР, які мають діючу систему ПДВ, застосовують одну або кілька знижених ставок, за винятком Чилі.

Після початку пандемії уряди країн ОЕСР обґрунтовано очікували зниження доходів від податків на споживання, що обумовлено зменшенням обсягів споживання. Останній випуск «Статистики доходів ОЕСР» показує, що середнє відношення податків до ВВП знизилася до 33,8% у 2019 р., що на 0,1 відсоткового пункту менше, ніж у 2018 р. Це пояснюється зниженням у 15 країнах ОЕСР, яке в середньому було більше, ніж збільшення у 20 країнах,

що залишилися, за якими є дані за 2019 р. Проте політика справляння податків на споживання в країнах ОЕСР наразі коригується не тільки з позицій забезпечення їх фіскальної ефективності.

Так, з початком пандемії зріс попит на цифрові послуги, збільшився попит на використання платформ дистанційного зв'язку, а також зросли обсяги продажу товарів онлайн. Фактично відбувається трансформація бази оподаткування ПДВ і виникають нові об'єкти оподаткування ПДВ.

Фіскальна політика країн ОЕСР має бути адаптованою під потреби цифровізації, яка накладає додаткові обмеження та чинить додатковий тиск на базу оподаткування не тільки податками на споживання, але і податком на прибуток, оскільки цифровізація вимагає додаткових витрат на створення відповідної інфраструктури, у тому числі такої, що забезпечує безпечні онлайн-продажі та забезпечує конфіденційність даних [15; 16].

Перші кроки до адаптації фіскальної політики до вимог цифровізації були зроблені країнами – членами ЄС, оскільки їх до цього зобов'язали в регламентах ЄС. Одна з проблем сплати ПДВ при торгівлі онлайн є визначення місця оподаткування продавця. Саме для вирішення цієї проблеми в ЄС розробили схему One Stop Shop, що дозволяє уникнути продавцю реєстрації в кожній державі – члені ЄС, де продаватиметься продукт. Оподатковувана особа, зареєстрована в системі One Stop Shop у державі-члені (державо-член ідентифікації), може в електронному вигляді подавати щоквартальні декларації One Stop Shop з ПДВ з докладним описом поставок послуг, що надаються електронним способом, або інших продажів особам, які не оподатковуються податком в інших державах-членах (держави-члени споживання) разом із належним до сплати ПДВ.

Європейський Союз ухвалив Регламент Комісії з впровадження (ЄС) 2020/194, що стосується ПДВ в електронній комерції 12 лютого 2020 р. [17]. Майже всі країни ОЕСР впровадили стандарти ОЕСР щодо стягнення ПДВ з онлайн-продажів послуг і цифрових продуктів з офшорної електронної комерції постачальників. Сплеск електронної комерції після спалаху COVID-19 ще більше підкреслив важливість таких реформ для забезпечення належного стягнення ПДВ з цих продажів. Зараз багато країн ОЕСР зосереджуються на подальшому розширенні режимів ПДВ для електронної комерції, зокрема включно з онлайн-продажами невеликих посилок, які часто імпортуються з-за кордону іноземними електронними ринками та іншими постачальниками цифрових послуг [19]. Тобто цифровізація створює умови для поліпшення якості адміністрування податків, тому зростання фіскальної ефективності податків на споживання може відбутися не тільки за рахунок розширення бази оподаткування, але внаслідок підвищення

ефективності адміністрування. Цифровізація також створила можливості для розширення бази ПДВ і поліпшення її функціонування, зокрема шляхом введення звітності та збору ПДВ для іноземних онлайн-постачальників на цифрових платформах.

Слід зазначити, що, крім адаптації фіскальної політики до умов цифровізації, уряди багатьох країн вносять локальні зміни в механізми справляння податків на споживання. Так, в Австрії було запроваджено звільнення від сплати ПДВ для постачання, придбання в межах ЄС та імпорту медичних пристроїв (наборів для тестування) COVID-19 in vitro та вакцин проти COVID-19, а також надання послуг, тісно пов'язаних з такими пристроями чи вакцинами. Такі правила будуть діяти до 31 грудня 2022 р. Застосування зниженої ставки ПДВ у розмірі 5% для готелів і кемпінгів, ресторанів, видавничої діяльності та культурно-мистецької діяльності, яка спочатку мала закінчитися 31 грудня 2020 р., продовжена до 31 грудня 2021 р., крім пільги для видавничої діяльності. У Бельгії запроваджено зниження ставки ПДВ до 6% для медичних масок і гелів для рук, проте, згідно з рішенням Європейської комісії, повне звільнення застосовується до імпорту до 31 грудня 2021 р., і це звільнення має перевагу перед зниженням ставки. Знижені ставки на товари першої необхідності були запроваджені в Естонії та Чехії. Данія запровадила механізм відстрочення сплати ПДВ під час пандемії до 1 березня 2021 р. Відстрочення сплати ПДВ на різних умовах запровадили Канада, Колумбія, Японія [18].

Стандартні ставки ПДВ у країнах ОЕСР стабілізувались у 2020 р. на рекордному рівні 19,3% у середньому. Одна країна ОЕСР підвищила стандартну ставку ПДВ у 2019 р. (Японія – з 8% до 10%). Дві країни ОЕСР (Німеччина та Ірландія) запровадили тимчасове зниження стандартної ставки ПДВ у 2020 р. (з 19% до 16% і з 23% до 21% відповідно) у рамках своїх пакетів економічного стимулювання у відповідь на кризу COVID-19. Реагування на надзвичайну ситуацію COVID-19 більшості країн ОЕСР включало збільшення знижених ставок ПДВ або подальше зниження цих ставок для підтримки сектора охорони здоров'я.

ВИСНОВКИ

У період з 1995 по 2018 рр. у країнах ОЕСР спостерігалось порівняно стабільне податкове навантаження, яке формували податки на споживання, з поступовим зниженням ставок ПДВ. Після спалаху COVID-19 країни ОЕСР періодично вносять адаптаційні зміни до своєї політики, яка переважно спрямована на адаптацію справляння ПДВ в умовах поширення цифровізації та необхідність фіскальної підтримки окремих галузей економіки.

Розробка й адміністрування політики щодо ПДВ стали важливим компонентом у більшості заходів фіскальної політики урядів країн ОЕСР з метою

пом'якшення наслідків кризи COVID-19 у 2020–2021 рр. Спалах COVID-19 призвів до кризи секторів охорони здоров'я й економіки, що обумовило застосування заходів стримування пандемії. Ці заходи скоротили виробництво, а в поєднанні із загальною кризою сектора охорони здоров'я зменшили попит підприємств і домогосподарств. Заходи економічної політики були зосереджені насамперед на підтримці ліквідності бізнесу (відстрочення сплати ПДВ), щоб допомогти йому залишатися на плаву, та забезпеченні підтримки доходів уразливих домогосподарств (застосування знижених ставок ПДВ). Деякі країни запровадили конкретні зниження ставки ПДВ для підтримки секторів, які найбільше постраждали від кризи (насамперед, готельний бізнес, туризм). Перспективами подальших досліджень визначено оцінку фіскальних ефектів від модифікації оподаткування споживання в країнах ОЕСР під час пандемії COVID-19. ■

ЛІТЕРАТУРА

1. Picos-Sánchez F., Thomas A. A Revenue-neutral Shift from SSC to VAT: Analysis of the Distributional Impact for 12 EU – OECD Countries. *FinanzArchiv: Public Finance Analysis*. 2015. Vol. 71. P. 278–298. DOI: 10.1628/001522115X14186532237317.
2. Bönke T., Corneo G., Lüthen H. Lifetime Earnings Inequality in Germany. *Journal of Labor Economics*. 2015. Vol. 33. Iss. 1. P. 171–208. DOI: <https://doi.org/10.1086/677559>
3. Blundell R., Pistaferri L., Saporta-Eksten I. Consumption Inequality and Family Labor Supply. *American Economic Review*. 2016. Vol. 106. No. 2. P. 387–435. DOI: 10.1257/aer.20121549.
4. Motta G., Rossi R. Optimal Fiscal Policy with Consumption Taxation. *Journal of Money, Credit and Banking*. 2019. Vol. 51. Iss. 1. P. 139–161. DOI: <https://doi.org/10.1111/jmcb.12544>
5. Adam K. Government Debt and Optimal Monetary and Fiscal Policy. *European Economic Review*. 2011. Vol. 55. Iss. 1. P. 57–74. DOI: <https://doi.org/10.1016/j.eurocorev.2010.11.003>
6. Agrawal D. R., Fox W. F. Taxes in an E-Commerce Generation. *International Tax and Public Finance*. 2017. Vol. 24. Iss. 5. P. 903–926. DOI: <https://doi.org/10.1007/s10797-016-9422-3>
7. Bal A. M. EU VAT Proposals to Stimulate Electronic Commerce and Digital Publishing. *International VAT Monitor*. 2017. Vol. 28. No. 2. P. 132–136.
8. Laczó S., Rossi R. Time-consistent consumption taxation. *Journal of Monetary Economics*. 2019. Vol. 114. P. 194–220. DOI: <https://doi.org/10.1016/j.jmoneco.2019.03.005>
9. Keen M., Lockwood B. The Value Added Tax: Its Causes and Consequences. *Journal of Development Economics*. 2010. Vol. 92. Iss. 2. P. 138–151. DOI: <https://doi.org/10.1016/j.jdeveco.2009.01.012>
10. Jacob M., Michaely R., Müller M. A. Consumption Taxes and Corporate Investment. *The Review of Financial Studies*. 2019. Vol. 32. Iss. 8. P. 3144–3182. DOI: <https://doi.org/10.1093/rfs/hhy132>

11. Furman J. Dynamic Analysis, Welfare, and Implications for Tax Reform. Remarks at the National Bureau of Economic Research Tax Policy and the Economy Conference. Washington, DC, 2016. URL: https://obamawhitehouse.archives.gov/sites/default/files/page/files/20160922_furman_nber_dynamic_taxreform_cea_slides.pdf
12. Paienko T., Oparin V. Reducing Tax burden in Ukraine: Changing Priorities. *Central European Management Journal*. 2020. Vol. 28. Iss. 3. P. 98–126. DOI: 10.7206/cemj.2658-0845.28.
13. Tax revenue (indicator) / OECD. 2021. DOI: 10.1787/d98b8cf5-en
14. OECD. Data. URL: <https://data.oecd.org/>
15. Tax and fiscal policies after the COVID-19 crisis / OECD. 2021. URL: https://read.oecd-ilibrary.org/view/?ref=1112_1112899-o25re5oxnb&title=Tax-and-fiscal-policies-after-the-COVID-19-crisis&_ga=2.110723014.253758074.1636314957-1818926334.1633266760
16. Orszag P. R., Rubin R. E., Stiglitz J. E. Fiscal resiliency in a deeply uncertain world: The role of semiautonomous discretion // PIIE. Policy Brief, 2021. No. 21-2. URL: <https://www.piie.com/publications/policy-briefs/fiscal-resiliency-deeply-uncertain-world-role-semiautonomous-discretion>
17. Council Directive (EU) 2019/1995 of 21 November 2019 amending Directive 2006/112/EC as regards provisions relating to distance sales of goods and certain domestic supplies of goods. URL: <https://lexpacency.org/eu/32019L1995/>
18. COVID-19 summary // PWC. URL: <https://globalvatonline.pwc.com/covid-19-summary>
19. Consumption Tax Trends in OECD 2020. URL: <https://www.oecd-ilibrary.org/docserver/152def2d-en.pdf?expires=1636460097&id=id&accname=305330&checksum=18CCB5D9DA28F2AEDE3B23617128C449>

REFERENCES

- Adam, K. "Government Debt and Optimal Monetary and Fiscal Policy". *European Economic Review*, vol. 55, no. 1 (2011): 57-74. DOI: <https://doi.org/10.1016/j.euroecorev.2010.11.003>
- Agrawal, D. R., and Fox, W. F. "Taxes in an E-Commerce Generation". *International Tax and Public Finance*, vol. 24, no. 5 (2017): 903-926. DOI: <https://doi.org/10.1007/s10797-016-9422-3>
- Bal, A. M. "EU VAT Proposals to Stimulate Electronic Commerce and Digital Publishing". *International VAT Monitor*, vol. 28, no. 2 (2017): 132-136.
- Blundell, R., Pistaferri, L., and Saporta-Eksten, I. "Consumption Inequality and Family Labor Supply". *American Economic Review*, vol. 106, no. 2 (2016): 387-435. DOI: 10.1257/aer.20121549
- Bonke, T., Corneo, G., and Luthen, H. "Lifetime Earnings Inequality in Germany". *Journal of Labor Economics*, vol. 33, no. 1 (2015): 171-208. DOI: <https://doi.org/10.1086/677559>

- "Consumption Tax Trends in OECD 2020". <https://www.oecd-ilibrary.org/docserver/152def2d-en.pdf?expires=1636460097&id=id&accname=305330&checksum=18CCB5D9DA28F2AEDE3B23617128C449>
- "Council Directive (EU) 2019/1995 of 21 November 2019 amending Directive 2006/112/EC as regards provisions relating to distance sales of goods and certain domestic supplies of goods". <https://lexpacency.org/eu/32019L1995/>
- "COVID-19 summary". PWC. <https://globalvatonline.pwc.com/covid-19-summary>
- Furman, J. "Dynamic Analysis, Welfare, and Implications for Tax Reform". Remarks at the National Bureau of Economic Research Tax Policy and the Economy Conference. Washington, DC, 2016. https://obamawhitehouse.archives.gov/sites/default/files/page/files/20160922_furman_nber_dynamic_taxreform_cea_slides.pdf
- Jacob, M., Michaely, R., and Muller, M. A. "Consumption Taxes and Corporate Investment". *The Review of Financial Studies*, vol. 32, no. 8 (2019): 3144-3182. DOI: <https://doi.org/10.1093/rfs/hhy132>
- Keen, M., and Lockwood, B. "The Value Added Tax: Its Causes and Consequences". *Journal of Development Economics*, vol. 92, no. 2 (2010): 138-151. DOI: <https://doi.org/10.1016/j.jdeveco.2009.01.012>
- Laczo, S., and Rossi, R. "Time-consistent consumption taxation". *Journal of Monetary Economics*, vol. 114 (2019): 194-220. DOI: <https://doi.org/10.1016/j.jmoneco.2019.03.005>
- Motta, G., and Rossi, R. "Optimal Fiscal Policy with Consumption Taxation". *Journal of Money, Credit and Banking*, vol. 51, no. 1 (2019): 139-161. DOI: <https://doi.org/10.1111/jmcb.12544>
- "OECD. Data". <https://data.oecd.org/>
- Orszag, P. R., Rubin, R. E., and Stiglitz, J. E. "Fiscal resiliency in a deeply uncertain world: The role of semiautonomous discretion". PIIE. Policy Brief, 2021. <https://www.piie.com/publications/policy-briefs/fiscal-resiliency-deeply-uncertain-world-role-semiautonomous-discretion>
- Paienko T., and Oparin, V. "Reducing Tax burden in Ukraine: Changing Priorities". *Central European Management Journal*, vol. 28, no. 3 (2020): 98-126. DOI: 10.7206/cemj.2658-0845.28
- Picos-Sanchez, F., and Thomas, A. "A Revenue-neutral Shift from SSC to VAT: Analysis of the Distributional Impact for 12 EU - OECD Countries". *FinanzArchiv: Public Finance Analysis*, vol. 71 (2015): 278-298. DOI: 10.1628/001522115X14186532237317
- "Tax and fiscal policies after the COVID-19 crisis". OECD. 2021. https://read.oecd-ilibrary.org/view/?ref=1112_1112899-o25re5oxnb&title=Tax-and-fiscal-policies-after-the-COVID-19-crisis&_ga=2.110723014.253758074.1636314957-1818926334.1633266760
- Tax revenue (indicator). OECD, 2021. DOI: 10.1787/d98b8cf5-en