

УДК 336.22

Сидоренко Р. В., к.е.н., доцент

Луцький національний технічний університет

## **ВИЗНАЧЕННЯ СУТНОСТІ ПОДАТКУ НА ДОДАНУ ВАРТІСТЬ ТА ПЕРСПЕКТИВИ ЙОГО РОЗВИТКУ**

У статті досліджені економічну сутність податку на додану вартість, основні аспекти його нормативного забезпечення та адміністрування. Автор визначає основні напрями вдосконалення оподаткування податком на додану вартість задля підвищення його ефективності та якомога ширшого виконання своїх функцій.

Ключові слова: податок на додану вартість, платник податку, адміністрування податку, економічна сутність податку.

Сидоренко Р. В.

## **ОПРЕДЕЛЕНИЕ СУЩНОСТИ НАЛОГА НА ДОБАВЛЕННУЮ СТОИМОСТЬ И ПЕРСПЕКТИВЫ ЕГО РАЗВИТИЯ**

В статье исследованно экономическую сущность налога на добавленную стоимость, основные аспекты его нормативного обеспечения и администрирования. Автор определяет основные направления совершенствования налогообложения налогом на добавленную стоимость ради повышения его эффективности и как можно более широкого выполнения своих функций.

Ключевые слова: налог на добавленную стоимость, плательщик налога, администрирование налога, экономическая сущность налога.

Sidorenko R.

## THE ESSENCE OF VAT AND PROSPECTS OF DEVELOPMENT

In the articles investigational economic essence of tax value-added, basic aspects him normative providing and administration. An author determines the basic sending of perfection of taxation a tax value-added for the sake of increase of his efficiency and as possible more wide implementation of the functions.

Analysing a situation in relation to the near-term steps of perfection of the system of taxation a tax value-added in Ukraine and increase of its efficiency it follows notices on the whole, that basic problems (that and basic attention of legislators) are in the area of administration of tax.

Accordance of actions of supervisory organs existent normative acts, absence of «plans» for to the fines and abolition of «coefficient of the tax loading» at acceptance of accounting in these structures able as well as to return the trust of payers of tax to the supervisory organs, so to stimulate subjects of menage to payment of the real sums of tax, but not search of charts of «optimization» of calculation of tax, on a valueadded

Key words: tax value-added, payer of tax, administration of tax, economic essence of tax.

**Постановка проблеми у загальному вигляді і її зв'язок з важливими науковими та практичними завданнями.** Податок на додану вартість (ПДВ) є одним з основних джерел доходу державного бюджету. Він набув широкого використання як в Україні, так і в багатьох зарубіжних країнах. Обчислення доданої вартості має вагомий вплив на розрахунок загальної суми податків, які будуть сплачені суб'єктом господарювання. Однак на сучасному етапі розвитку ринкових відносин в державі, відбувається викривлення економічної сутності ПДВ із-за невідповідності її діючому законодавству. Відбувається акцентування даного податку лише на його фіскальній стороні, всі інші функції ПДВ (регулююча, контрольна, розподільча, стимулююча тощо) стають менш вагомими, що призводить до зменшення ефективності вирішення проблем, заради яких даний податок і вводився в обіг.

**Аналіз останніх досліджень, у яких започатковано вирішення проблеми.** Економічну суть податку на додану вартість, порядок формування та структуру доданої вартості досліджували у свої працях як вітчизняні вчені: Г. М. Білецька, П. М. Гарасим, І. О. Гура, Г. Г. Кірейцев, М. Я. Дем'яненко, А. І. Крисоватий, С. В. Мочерний, так і зарубіжні: В. Д. Нордхаус, П. А. Самуельсон. Проте в нинішніх умовах господарювання визначення економічної

суті ПДВ та порядку формування доданої вартості потребує подальшого дослідження.

**Цілі статті.** На основі проведеного комплексного і системного аналізу економічної суті податку на додану вартість, сучасного стану його нормативного забезпечення та поглядів провідних науковців щодо перспектив його розвитку запропонувати науково-практичні рекомендації для вдосконалення системи оподаткування податком на додану вартість, які б задовольняли як суб'єктів господарювання, що ним оподатковуються, так і отримувача такого надходження – державний бюджет.

**Виклад основного матеріалу дослідження з повним обґрунтуванням отриманих наукових результатів.** Ідея введення податку на обіг, який є попередником ПДВ, належить німецькому підприємцю фон Саймонсу, який у 1920-х рр. у своїх працях теоретично обґрунтував доцільність і необхідність введення такого податку.

Ідея ж введення та застосування ПДВ належить співробітнику податкового департаменту Франції Морісу Лоре. Він описав механізм справляння даного податку і його переваги перед діючим, на той час, податком з обігу. Першою країною, яка впровадила в дію ПДВ став Кот-Д'Івуар, серед європейських першою запровадила дане нововведення Франція – з 1 січня 1968 р.

З часом ПДВ став одним із основних наповнювачів бюджетів країн, де був запроваджений. У Франції на його долю припадає 45% всіх податкових надходжень, у Великобританії та Німеччині – 50%. В Україні його частка також є значною – 40–45%.

Податок на додану вартість (ПДВ) є одним із найбільш поширених в Україні. Його основна ставка становить 20%. Є певний перелік товарів (робіт, послуг), які оподатковуються за ставкою 0%, а також тих, які не підлягають оподаткування ПДВ у відповідності до вітчизняного законодавства. Про важливість і значущість такого податку в економіці кожної країни, яка прагне відповідати сучасним вимогам ринкової економіки, свідчить те, що ще у 1967 р. Першою Директивою 67/227/ЄС було визначено, що держави-члени зобов'язані до 1970 р. замінити системи податків із обороту спільною системою ПДВ. Всі складові організації і діяльності системи оподаткування ПДВ відображено у Шостій Директиві 77/388/ЄС. Відповідно до даного нормативного акту основна ставка ПДВ має бути не меншою

15%. Країни-члени ЄС мають право застосовувати одну або дві понижені ставки податку, що не можуть бути меншими 5%.

При оподаткуванні ПДВ не збігаються юридичний та фактичний платник податку. Формальним платником податку є продавець, який виступає проміжною ланкою між державою і споживачем, реальним платником – споживач.

Податок на додану вартість є одним з найбільш прогресивних непрямих податків, який в умовах ринкової економіки є найбільш ефективним. Він є економічно нейтральним, оскільки податок стягується за однаковою ставкою практично зі всієї споживчої бази. Це створює йому перевагу порівняно з податком з обороту.

В «Економічній енциклопедії» С. В. Мочерного податок на додану вартість трактується як «непрямий податок, що встановлюється як надбавка до ціни товарів і послуг. Сплачується підприємствами з суми приросту вартості на даному підприємстві, обчисленої як різниця між виторгом від реалізації товарів і послуг та сумою затрат на сировину, матеріали, напівфабрикати, одержані від інших виробників. При цьому ряд товарів, послуг, робіт, видів діяльності частково чи повністю звільняються від сплати цього податку» [3].

У Податковому Кодексі України дане визначення наведено ще більш лаконічно: «податок на додану вартість – непрямий податок, який нараховується та сплачується відповідно до норм розділу V ПКУ» [5].

Виходячи з назви податку – «податок на додану вартість» – об'єктом оподаткування даним податком повинна виступати додана вартість, створена суб'єктом господарювання.

Для того, щоб визначити економічну сутність такого податку, механізми його застосування та доцільність впровадження необхідно розглянути сутність самого поняття «додана вартість».

П. А. Самуельсон і В. Д. Нордхаус розглядають додану вартість як різницю між вартістю вироблених товарів і вартістю матеріалів та сировини, що використані для їх виробництва. На їхню думку, додана вартість складається з заробітної плати, відсотків і прибутку, отриманих окремим підприємством чи галуззю [6]. В свою чергу, І. О. Гура, досліджуючи облік податку на додану вартість, додану вартість визначає як вартість, додану підприємством до вартості вхідних матеріалів у результаті їх певної переробки, доробки або іншого господарського застосування. Платником податку виступає

покупець продукції, її продавець виступає як стягувач податку – посередині між платником і державою [2].

Аналізуючи вітчизняне законодавство, можна зробити висновок, що система оподаткування податком на додану вартість в Україні не відповідає як основній цілі введення такого податку, так і його економічній сутності.

Згідно Податкового Кодексу України платники ПДВ діляться на 2 групи: суб'єкти господарювання, які зобов'язані бути платниками ПДВ і суб'єкти господарювання, які стають платниками ПДВ на добровільній основі. Обов'язковими платниками ПДВ стають особи у яких загальна сума від здійснення операцій з постачання товарів (робіт, послуг), що підлягають оподаткуванню, протягом останніх 12 календарних місяців перевищує 300000 грн. (з 1 січня 2015 р. – 1000000 грн.) Якщо ж суб'єкт господарювання не відповідає вимогам для обов'язкової реєстрації платником ПДВ, але має бажання бути платником цього податку, то його реєстрація здійснюється на добровільній основі [5].

Сума ПДВ до сплати розраховується відмінусовуванням від розміру податкових зобов'язань сум податкового кредиту. Під податковими зобов'язаннями мається на увазі загальна сума податку отримана суб'єктом господарювання у звітному податковому періоді. Податковий кредит – це сума податку на додану вартість, що сплачена платником податку у звітному періоді, у зв'язку з придбанням товарів, вартість яких належить до витрат виробництва і основних фондів чи нематеріальних активів, що підлягають амортизації.

Однак до податкового кредиту з ПДВ включається далеко не все придбання. Одним з найбільш ймовірних випадків, що найчастіше зустрічаються в практичній діяльності щодо невключення сум до податкового кредиту, є придбання у неплатника ПДВ.

Основними неплатниками ПДВ виступають фізичні особи, підприємці – платники єдиного податку (1 і 2 групи, 3 група на ставці 5% від доходу і 5 група на ставці 7% від доходу), юридичні особи – платники єдиного податку (4 група на ставці 5% від доходу і 6 група на ставці 7% від доходу) тощо.

Тобто, виникає ситуація коли основний дохід від ПДВ до державного бюджету отримується не від збільшення «додаткової вартості» продукту на кожному етапі його переробки чи перепродажу, а від того, що певна частина платників даного податку штучно

обмежуються в своїх правах (можливостях включення сум до податкового кредиту). Такі суб'єкти господарювання, здійснюючи реалізацію своєї продукції (товарів, робіт, послуг) отримують зобов'язання по ПДВ, а податкового кредиту вони не мають, або мають, але не в повній сумі, оскільки придбання було здійснено у не платника ПДВ.

В свою чергу це веде і до зниження ефективності діяльності суб'єктів малого підприємництва і суб'єктів мікропідприємництва, оскільки саме вони складають переважну частку неплатників ПДВ. Контрагент, вибираючи постачальника, може погодитись купувати і за вищою ціною, але за умови, що продавець є платником ПДВ і 1/6 суми придбання буде включено до податкового кредиту. Тому, суб'єкти малого підприємництва і суб'єкти мікропідприємництва мають постійні проблеми з пошуком покупців саме через те, що вони не є платниками ПДВ і придбаваючи у них суб'єкт господарювання не отримуватимуть податковий кредит.

Тобто, замість того, щоб створювати вигідні умови для початку діяльності та ефективного функціонування малим суб'єктам господарювання, уряд, через законодавчу базу навпаки зменшує переваги таких підприємств і підприємців. Існування таких умов створює дестимулюючу тенденцію щодо виникнення нових суб'єктів господарювання і призводить до зменшення кількості новоутворених платників податків і до закриття або переформатування діяльності вже існуючих.

Окрім того, органи ДПС продовжують практику використання «коефіцієнтів податкового навантаження» при контролі показників Податкової декларації з ПДВ. Коефіцієнт податкового навантаження розраховується як співвідношення суми ПДВ, зазначеної до сплати у декларації, до загальної суми реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг) підприємством за звітний місяць (за вирахуванням ПДВ).

Якщо розраховане значення не влаштує податкового інспектора, то на платника податку починають тиснути вимагаючи подати уточнюючу декларацію, в якій збільшити суму ПДВ до сплати до необхідного рівня.

Ще більш негативне сприйняття у працівників ДПС до декларацій з ПДВ, в яких зазначені суми ПДВ до відшкодування. В таких випадках працівники податкової мають право на перевірку

підтверджуючих документів, у разі виникнення від'ємного значення, чим вони постійно і користуються.

**Висновки.** Аналізуючи ситуацію щодо першочергових кроків вдосконалення системи оподаткування податком на додану вартість, в Україні та підвищення її ефективності загалом, слід відмітити, що основні проблеми (тобто і основна увага законодавців) знаходяться в площі адміністрування податку. Відповідність дій контролюючих органів існуючим нормативним актам, відсутність «планів» зі штрафів та відміна «коєфіцієнта податкового навантаження» під час прийняття звітності в цих структурах спроможні як і повернути довіру платників податку до контролюючих органів, так і стимулювати суб'єкти господарювання до сплати реальних сум податку, а не пошуку схем «оптимізації» розрахунку ПДВ.

1. Білецька Г. М. Гармонізація податкового законодавства: українські реалії : монографія / Г. М. Білецька, М. В. Кармаліта, М. О. Куц та ін.]. – К. : Алерта, 2012. – 222 с.
2. Гура І. О. Облік видів економічної діяльності : навч. посібн. / І. О. Гура. – К. : Знання, 2004. – 541 с.
3. Економічна енциклопедія [Текст] : у 3-х томах. / ред. С. В. Мочерний. – К. : «Академія», 2001. – 847 с.
4. Крисоватий А. І. Домінанти гармонізації оподаткування: національні та міжнародні вектори : монографія / А. І. Крисоватий, В. А. Валігура. – Тернопіль : Підручники і посібники, 2010 – 248 с.
5. Податковий кодекс України від 2 грудня 2010 р. № 2755–VI // [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>.
6. Самюельсон Пол Э., Нордхаус Вильям Д. Экономика. – 18-е издание: Пер. с англ. – М. : ООО «И.Д. Вильямс», 2007. – 1360 с.