

Л. О. Добрик,
к. е. н., Дніпродзержинський державний технічний університет
А. А. Літовченко,
магістр, Дніпродзержинський державний технічний університет

ПДВ В УКРАЇНІ: ПРОБЛЕМИ АДМІНІСТРУВАННЯ ТА НАПРЯМИ УДОСКОНАЛЕННЯ

Досліджена бюджетоутворювальна роль ПДВ, бюджетна ефективність та недоліки адміністрування ПДВ. Визначено шляхи удосконалення адміністрування ПДВ в контексті формування європейської моделі та необхідності розв'язання проблем бюджетного відшкодування ПДВ. Обґрунтовано основні напрями вдосконалення податкової системи держави в контексті реалізації окремих положень Податкового кодексу.

Investigate the role of budget-VAT, budget performance and shortcomings in the administration of VAT. Ways of improving the administration of VAT in the direction of the European model and the need to solve problems VAT refund. The main directions of improving the tax system state in the context of certain provisions of the Tax Code.

Ключові слова: Державний бюджет, доходи бюджету, податки, непрямі податки, ПДВ, додана вартість, податкова політика держави, податкова система податкове законодавство, Податковий кодекс.

Key words: State budget, budget revenues, taxes, indirect taxes, VAT, value added, tax policy, tax system tax laws, tax code.

ВСТУП

Сучасна економічна ситуація в країні зумовлює необхідність ефективного управління державними фінансами. В центрі уваги знаходиться процес оподаткування, що виступає основою формування фінансово-бюджетних ресурсів держави.

Більшість науковців стверджують, що шляхи вирішення проблем податкової сфери лежать у Податковому кодексі України. Але, на нашу думку, докорінної перебудови потребує кожен елемент податкової системи — кожен податок, — від визначення об'єкта оподаткування, ставок, адміністрування до надходження коштів до бюджету.

Особлива роль у наукових дискусіях відводиться податку на додану вартість як одному з основних бюджетоутворювальних податків [1—5]. Механізм справляння ПДВ характеризується рядом недоліків, першочергово, на нашу думку, потребує удосконалення порядок обчислення і сплати ПДВ, визначення розміру ставок, вирішення проблем бюджетного відшкодування [1—5].

Податок на додану вартість — це один із найбільш поширених, але складних та суперечливих податків, тому через наявність суттєвих проблем при його справлянні, він може перетворитися з бюджетоутворювального у бюджетовитратний.

Наукове вирішення проблем застосування, удосконалення податку на додану вартість, як і непрямих податків в цілому, знайшли своє відображення у дослідженнях таких вчених, як В. Андрущенко, О. Василик, В. Волканов, В. Геєць,

А. Крисоватий, І. Луніна, В. Опарін, О. Резніченко, А. Соколовська, В. Суторміна, В. Федосов. Проте деякі питання застосування ПДВ в Україні й досі мають дискусійний характер та потребують нагального вирішення.

ПОСТАНОВКА ЗАДАЧІ

Проблемні питання справляння ПДВ стоять гостро і потребують глибокого аналізу, враховуючи економічну ситуацію в країні, сучасний стан і специфіку функціонування податкової системи.

Поставлені завдання стосуються передусім пошуку спроб удосконалення механізму справляння ПДВ задля підвищення ефективності надходжень до державного бюджету та встановлення помірною рівня податкового тягаря.

РЕЗУЛЬТАТИ

Податок на додану вартість є загальнодержавним непрямим податком на споживчу вартість, який сплачується юридичними і фізичними особами. Його розробили і запровадили у Франції в 1954 році. При сплаті податку не береться до уваги фінансовий стан платника. При цьому можливий диференційований підхід до ставок ПДВ, який базується на характеристиках груп товарів та послуг.

На сьогодні ПДВ використовує більшість держав світу — 135. Цікаво, що ставки цього непрямого податку досить часто зазнають змін і коригуються залежно від макроекономічних умов.

В Україні податок на додану вартість був запрова-

джений Декретом Кабінету Міністрів України "Про податок на додану вартість" від 26 грудня 1992 року № 14-92. До Декрету вносилися численні зміни та доповнення і до введення норм Податкового кодексу адміністрування ПДВ проводилося в редакції Закону України від 03.04.97 р. № 168/97-ВР "Про податок на додану вартість".

Прийнятий Податковий кодекс вніс важливі зміни в оподаткування українських юридичних та фізичних осіб, зокрема податком на додану вартість.

Розділ V Кодексу, що регулює адміністрування податку на додану вартість, набув чинності з 1 січня 2011 року. Кодекс встановив, що поточна ставка ПДВ у 20 % залишиться без змін у 2011—2013 роках. З 1 січня 2014 року ставку ПДВ буде знижено до 17 %. До 1 січня 2014 року операції з поставки відходів, металобрухту, зернових культур (за деякими винятками) звільнені від податку на додану вартість. Кодексом також передбачено механізм "автоматичного" відшкодування ПДВ з державного бюджету. Проте для того, щоб скористатися механізмом "автоматичного" відшкодування, платник податків повинен відповідати певним критеріям.

Об'єктом оподаткування при нарахуванні ПДВ є об'єгові кошти з продажу продукції, товарів, робіт і надання послуг. При цьому при продажу товарів об'єктом оподаткування є обіг не лише по продажу товарів власного виробництва, але й покупних. При продажу робіт об'єктом оподаткування є вартість виконаних будівельно-монтажних, ремонтних, науково-дослідних та інших робіт, враховуючи роботи, які виконані господарським способом. При наданні послуг об'єктом оподаткування є вартість наданих послуг автотранспортом, завантажувально-розвантажувальних, зв'язку, побутових, рекламних та інших.

Широке застосування ПДВ зумовлене численними його перевагами, серед яких найголовнішими є те, що оподаткування підлягає переважно дохід, який спрямовується на споживання, а інша його частина значною мірою використовується на нагородження, що опосередковано стимулює процес інвестування. Широка база оподаткування ПДВ сприяє вагомому зростанню доходів держави від податків на споживання. Вилучення податку на всіх етапах руху товарів сприяє рівномірному розподілу податкового тягаря між усіма суб'єктами підприємницької діяльності. Єдині ставки полегшують як обчислення податку безпосередньо для платників, так і контроль державних податкових органів за дотриманням платіжної дисципліни. Оподаткування, власне, доданої вартості, сплата податку пропорційно новоствореній вартості на відповідному етапі виробництва чи просування товарів наближають ПДВ до прямих податків із точки зору прогресивності оподаткування.

Об'єктом оподаткування ПДВ є додана вартість, тобто вартість, створена на даному конкретному етапі руху товару.

Визначення доданої вартості дає змогу обчислити всі ті податки, які дана господарська структура заплатила при купівлі товарів виробничого призначення, робіт, послуг. Саме це призводить до ліквідації кумулятивного ефекту.

Недоліками ПДВ є значний його вплив на загальний рівень цін та регресивність, особливо щодо малозабезпечених верств населення.

Встановлення нульових ставок на експортні товари створює позитивні передумови для збільшення обсягу експорту та підвищення конкурентоспроможності вітчизняних товарів на світовому ринку. Однак при цьому з'являються великі можливості для шахраїв, які, здійснюючи операції з фіктивного експорту, планують якнайшвидше отримати відшкодування з бюджету податку на додану вартість. Наприклад, компанії, що отримують вантажі морським шляхом, досить часто скаржаться на те, що кораблі приходять порожніми, тобто товар і не покидає територію країни-імпортера. А під час прямування судна шахраї подають до податкового органу заяву про експортне відшкодування, і в багатьох випад-

ках отримують його. Описана вище ситуація характерна для багатьох країн світу (у т.ч. для України), кожна з яких намагається вирішити цю проблему, вдосконаливши механізм відшкодування податку на додану вартість.

ПДВ сплачується за фактом наявності поставки товарів за договірними цінами з додатковим нарахуванням ПДВ, при цьому платник податку повинен надати покупцеві накладну, котра є звітним податковим і розрахунковим документом.

Значною проблемою в адмініструванні ПДВ є його відшкодування, зокрема експортерам. Труднощі з відшкодуванням ПДВ, масові зловживання при нарахуванні та звільнення від сплати, лобювання фінансових інтересів певних олігархічних сил, зокрема експортерів, справді, ставлять під сумнів потребу в цьому виді податку для країни. Мало того, ПДВ в Україні був би взагалі збитковим податком, якщо б вчасно виплачувався.

У новоприйнятому Податковому кодексі міститься процедура автоматичного відшкодування податку на додану вартість та критерії відбору компаній для його отримання. Для підприємств — платників податків з позитивною податковою історією передбачено, що після подання декларації протягом 20 днів проводиться камеральна перевірка і на її підставі приймається рішення про виплату.

Загалом запровадження автоматичної системи повернення податку на додану вартість дасть можливість податковим органам здійснювати в оперативному режимі своєчасне відшкодування податку на додану вартість сумлінним платникам, тобто швидко і без контакту з податковою службою. Але право на автоматичне бюджетне відшкодування податку мають платники, які відповідають одночасно таким критеріям:

- не перебувають у судових процедурах банкрутства відповідно до Закону "Про відновлення платоспроможності боржника або визнання його банкрутом", юридичні особи та фізичні особи — підприємці, включені до єдиного держреєстру юридичних осіб та фізичних осіб — підприємців і про них до цього реєстру не внесено записів про відсутність підтвердження відомостей, записів про відсутність за місцезнаходженням (місцем проживання), записів про прийняття рішень про: виділення, припинення юридичної особи, підприємницької діяльності фізичної особи — підприємця, визнання повністю або частково недійсними установчих документів чи змін до установчих документів юридичної особи, а також записів про державну реєстрацію припинення юридичної особи чи підприємницької діяльності фізичної особи — підприємця;

- здійснюють операції, до яких застосовується нульова ставка (питома вага яких протягом попередніх дванадцяти послідовних звітних податкових періодів сукупно становить не менше 50 % загального обсягу поставок);

- загальна сума розбіжностей між податковим кредитом, сформованим платником податку за придбаними товарами (послугами), та податковими зобов'язаннями його контрагентів у частині поставки таких товарів (послуг), заданими податкових накладних, зареєстрованих в Єдиному реєстрі не перевищує 10 % від заявленої платником суми бюджетного відшкодування;

- платники податку, у яких середня заробітна плата усіх працівників не менш ніж удвічі перевищує мінімальний встановлений законодавством рівень у кожному з останніх чотирьох звітних податкових періодів (кварталів);

- платники податку, у яких кількість працівників, які перебувають у трудових відносинах з ними, перевищує 20 осіб у кожному з останніх чотирьох звітних податкових періодів (кварталів) або які мають основні фонди для ведення задекларованої діяльності, і питома вага амортизаційних

відрахувань, нарахованих на такі фонди у складі витрат, перевищує середню у галузі у кожному з останніх чотирьох звітних податкових періодів (кварталів) або рівень податкового зобов'язання з податку на прибуток для сплати до бюджету (відношення сплаченого податку до обсягів отриманих доходів) перевищує середній у галузі у кожному з останніх чотирьох звітних податкових періодів (кварталів).

Разом з тим, платники податку, які протягом попередніх 36 послідовних місяців відповідають критеріям, які затверджує Кабінет Міністрів України, вважаються такими, що мають позитивну податкову історію.

Таким чином, автоматичне відшкодування ПДВ є, але скористатися ним достатньо складно.

Якщо проаналізувати фіскальну віддачу податку на додану вартість, то ми побачимо падіння його ефективності. Так, у 1998 році питома вага ПДВ у ВВП складала 7,3%. А вже у 2007 році позитивне сальдо між надходженням і відшкодуванням ПДВ впало до 2,4% ВВП. В 2009 році воно склало лише 1,2%. Остання цифра могла б виявитись взагалі від'ємною, якщо б було виконане зобов'язання перед експортерами з відшкодування ПДВ.

Звісно, корінь всіх бід можна шукати в переважанні в докризовий період експортної орієнтації української економіки. Проте частка ПДВ у ВВП країн-членів ЄС коливається в середньому в межах 6—8%.

Наприклад, у Нідерландах експорт товарів і послуг складає близько 60% ВВП, позитивне сальдо торгового балансу — 5% ВВП, а ставка ПДВ — 17,5%. Проте надходження цього податку перевищують 7% ВВП.

В Ірландії експорт товарів і послуг складає 90% ВВП, позитивне сальдо торгового балансу — 14%, проте надходження від даного податку коливаються у межах 7,5—8% ВВП [7].

Незважаючи на цілу низку недоліків, ПДВ відіграє значну бюджетотворювальну роль в державному бюджеті України. Він сприяє забезпеченню рівномірності податкового навантаження на всі без винятку етапи виробництва і розподілу товарів та послуг.

Якщо в 2004 році ПДВ складав 37% у частці загальних податкових надходжень і лише 24% у загальних доходах держбюджету, то з роками його питома вага зростала. Так, вже у 2008 році частка ПДВ у структурі доходів держбюджету склала 39,7%, а у податкових надходженнях — аж 54,8%. У 2009 році частка у податкових надходженнях зростає до рекордних 56,8%. Тому скасування податку на додану вартість загрожує суттєво підрвати обсяги і без того дефіцитного українського бюджету.

З іншого боку, через штучну мінімізацію сплати ПДВ та його незаконне відшкодування, широкий перелік пільг, доцільність збереження існуючої ситуації є сумнівною. Адже ті ж самі відшкодування ПДВ фактично нівелюють його фінансову привабливість для казни. Крім того, в структурі ПДВ помітні певні диспропорції регіонального та галузевого плану. Зокрема, найбільшими платниками ПДВ в Україні є, звісно, промислово розвинені регіони. Проте при врахуванні відшкодування розмірів податку виходить, що основне податкове навантаження несуть все-таки інші регіони: Київ, Львівська, Харківська і Житомирська області.

У той же час Донецька, Луганська, Запорізька, і Миколаївська області, навпаки, отримують більше, ніж віддають. Така ситуація пов'язана з системою пільг і відшкодувань для експортерів.

Разом з тим, з метою зменшення негативного впливу ПДВ на населення, яке й виступає його платником, в ЄС впроваджено диференційовані ставки податку залежно від соціальної ваги товарів та послуг. Зокрема, якщо на товари широкого вжитку ставка ПДВ складає 10—15%, то на предмети розкоші є значно вищою. І навпаки, соціально важливі товари мають ставку ПДВ, значно нижчу за середню. Таким чином, основний тягар сплати ПДВ припадає саме на заможні верстви населення.

Також особливістю ПДВ у Європі є існування стандартних і знижених ставок ПДВ. В Австрії діє стандартна ставка 20%, а знижена — 10 чи 12%, в Ірландії — 21% та 13,5%, 4,8%, в Італії — 20% та 10%, 6%, 4%, в Польщі — 22% та 7% і 3%, в Німеччині — 19% та 7%, в Чехії — 20% та 10%, в Швеції — 25% та 12% і 6%.

У Росії ПДВ складає 18%. Найнижчі ж ставки існують в Японії — 5%, Швейцарії — 7,6%, Таїланді — 7%, Малайзії — 5%, Австралії — 10% [7].

Відсутній ПДВ у США. Там замість нього сплачується податок з продаж у розмірі від 3 до 8%. При чому у деяких штатах він взагалі відсутній.

ВИСНОВКИ

ПДВ в Україні потребує подальшого реформування. Досвід країн світу показує, що він може виконувати значну бюджетотворювальну роль, забезпечуючи суттєву частку у структурі загальнодержавних доходів. В той же час його роль в українських реаліях надто суперечлива, а ефективність значно нівельована через численні зловживання.

Реформування податкової системи України повинно спрямовуватись в напрямі дотримання стандартів Європейського Союзу, в тому числі й шляхом збереження ПДВ, щоб в майбутньому забезпечити вступ нашої країни в цю організацію.

Було б помилкою відмовлятися в сучасних умовах від податку на додану вартість, з огляду на його роль в доходах Державного бюджету України. Разом з тим, механізм адміністрування ПДВ треба модернізувати і стимулювати з його допомогою виробництво в Україні продукції з високою часткою доданої вартості та зменшення експорту з нашої країни продукції з низькою часткою доданої вартості. Для цього треба поступово зменшувати відшкодування ПДВ експортерам подібної продукції та спрощувати механізм адміністрування податку.

Література:

1. Закон України "Про податок на додану вартість" від 29 червня 2010 року №2372-VI
2. Корж В. Резюме про ПДВ або фінансові маніпуляції на тлі політичних спекуляцій // Економічний часопис — XXI. — 2006. — № 11—12. — С. 19—21.
3. Мельник В.М., Солдатенко О.В. Податок на додану вартість у податковій системі // Фінанси України. — 2006. — №9. — С. 85.
4. Музиченко О.В., Мельник О.Я. Тенденції розвитку податкових систем країн — членів Європейського союзу // Зовнішня торгівля. — 2007. — 136 с.
5. Парнюк В. Регулююча функція ПДВ // Економіка України. — 2007. — №6. — С. 4—16.
6. Податки в Україні: від каральної до стимулюючої функції: 36. наук. ст. / За ред. Я.А. Жаліла. — К.: Альтерпрес, 2007. — 120 с.
7. Рябошлік В. З чий грошей збирається ПДВ // Економіст. — 2007. — №1. — С. 28—29.
8. Ревун В.І. Про реформування й модернізацію податкової системи // Фінанси України. — 2007. — № 6. — С. 33.
9. Ярмоленко Ю., Довгалюк В. Проблеми бюджетного відшкодування ПДВ в Україні: нормативні колізії та зловживання платників податків // Світ фінансів. — 2008. — № 1 (14). — С. 140—147.
10. "Податковий кодекс України" від 23.12.2010 р. www.minfin.gov.ua
11. Офіційний сайт Міністерства Фінансів України.: www.minfin.gov.ua
12. Офіційний сайт Державного комітету статистики України.: www.ukrstat.gov.ua

Стаття надійшла до редакції 26.05.2011 р.