

РОЗДІЛ 5. АДМІНІСТРАТИВНЕ ПРАВО ТА ПРОЦЕС. ФІНАНСОВЕ ПРАВО

ПРАВОВІ АСПЕКТИ ДОЦІЛЬНОСТІ ЗАМІНИ ПОДАТКУ НА ДОДАНУ ВАРТІСТЬ НА ІНШІ ФОРМИ УНІВЕРСАЛЬНИХ АКЦИЗІВ

Греца С. М.,

викладач кафедри конституційного права
та порівняльного правознавства
юридичного факультету

ДВНЗ «Ужгородський національний університет»

Стаття присвячена висвітленню особливостей процедури бюджетного відшкодування податку на додану вартість. Автор звертає увагу на процес реформування та вдосконалення податкової системи України. Аналізуються прогалини правового регулювання бюджетних правовідносин чинним Податковим кодексом.

Ключові слова: бюджетне відшкодування, податок на додану вартість, Податковий кодекс, податкове законодавство.

Статья посвящена освещению особенностей процедуры бюджетного возмещения НДС. Автор обращает внимание на процесс реформирования и совершенствования налоговой системы Украины. Анализируются пробелы правового регулирования бюджетных правоотношений действующим Налоговым кодексом.

Ключевые слова: бюджетное возмещение, налог на добавленную стоимость, Налоговый кодекс, налоговое законодательство.

Article showcases the features of the procedure refund of VAT. The author draws attention to the process of reforming and improving the tax system of Ukraine. Analysis of the gaps of legal regulation of budget relations current Tax Code.

Keywords: budgetary compensation, value added tax, tax code, tax law.

Протягом тривалого часу на різних рівнях серед науковців, правників, економістів, політиків триває дискусія з приводу доцільності існування в Україні податку на додану вартість. Сам факт активного обговорення даного питання викликаний численними і багаторічними проблемами, які супроводжують процес адміністрування цього платежу. Проблеми із своєчасним відшкодуванням ПДВ, зловживання з боку платників податків, недосконале та суперечливе законодавство, велика кількість судових спорів з приводу обчислення і сплати ПДВ призвели до того, що чимдалі частіше можна почути пропозиції про повне скасування цього податку або заміну його на податок з обороту.

Правові аспекти обчислення і сплати ПДВ досліджувалися у працях відомих українських вчених, зокрема В.П. Вишневського, П.Т. Гега, М.П. Кучерявенко, І.О. Луніної, А.М. Соколовської, В.М. Федосова, О.І. Шитрі.

Метою нашого дослідження є визначення основних переваг та недоліків податку на додану вартість порівняно з іншими формами універсальних акцизів.

Непрямі податки займають надзвичайно важливе місце в податковій системі нашої держави. Запроваджуючи непрямі податки, Україна використала досвід багатьох країн світу, які вже багато років успішно застосовують таку форму оподаткування.

Широке застосування непрямих податків в більшості країн зумовлене в першу чергу фіскальними вигодами. Вони мають широку базу оподаткування, оскільки охоплюють предмети широкого споживання. Однак, було б неправильно заперечувати їх регулюючу дію. На суму непрямих податків відповідно

зростає ціна товарів, що впливає на їх виробництво й реалізацію [1; с.118].

Тому, напевно чи Україні серйозно можна сприймати заклики про повне скасування ПДВ у зв'язку з проблемами його справляння, без будь-якої рівноцінної заміни. Більш дискусійним є питання заміни ПДВ наприклад податком з обороту, при цьому існують пропозиції або щодо повної заміни, або зменшення ставки ПДВ до певного мінімального рівня й одночасно запровадження податку з обороту зі ставкою, що дорівнюватиме зниженню ставки ПДВ. Вважається, що податок з обороту буде простіше контролювати, тут менше поле для будь-яких зловживань.

Сьогодні у світовій практиці найпоширенішими формами непрямих податків на внутрішньому ринку є специфічні й універсальні акцизи. Першими оподатковуються окремі групи товарів — високорентабельні та монополні, в Україні цей вид платежу застосовується у формі акцизного податку

Універсальні акцизи можуть стягуватись у трьох формах: податку з обороту в одноетапній формі (податок з продажу або з покупок), податку з обороту в багатоетапній формі та податку на додану вартість.

Податок з обороту в одноетапній формі справляється разово тільки на одній стадії руху товару: виробництва, оптової або роздрібною торгівлі. Ця форма податку має ряд переваг, таких як простота адміністрування, зникає проблема відшкодування податку експортерам. Але недоліки даного податку криються, в основному, у техніці оподаткування. На відміну від ПДВ та багатоетапного податку з обороту, одноетапним податком складно охопити відразу всю сферу реалізацію продукції, тобто він не має широкої бази

оподаткування.

Друга форма складніша, оскільки оподатковується валовий оборот на всіх етапах виробництва та продажу товару. Його плюси - значна фіскальна віддача, простота адміністрування і стимулювання вертикальної інтеграції виробництва, оскільки зменшення операцій між юридично незалежними суб'єктами зужує базу оподаткування. Однак чим складнішою була продукція та чим більше розвивався принцип спеціалізації виробництва, тим більше трансформацій та оборотів відбувалося з одним і тим товаром, який покращував свої властивості. Більшість технологічних трансформацій відбувалося на різних підприємствах, і на кожному етапі цю оброблену продукцію потрібно було обкладати податком з обороту. Отже, чим більше етапів виробництва, переробки чи продажу, тим більше податку в ціні кінцевої продукції. Це зумовлює кумулятивний ефект: податок утримується не тільки з обороту товарів і послуг, а й з тих податків, які раніше, на попередніх етапах були включені в ціну товарів або послуг. Більшість вчених це визнають як найважливіший недолік податку з обороту. Він вважається головною причиною відміни цього податку в більшості країн та головним аргументом проти його введення в Україні. Податок з обороту широко застосовувався в СРСР [2; с.116] Однак, в результаті розвитку промисловості та науково-технічного прогресу, випуску нових видів продукції і поглиблення спеціалізації, класичний податок з обороту почав шкодити економіці. За ринкових умов цей податок стимулює вертикальну інтеграцію - об'єднання технологічно пов'язаних підприємств, що зумовлює монополізацію економіки. Поява монополій з мотивів оптимізації оподаткування, які не зацікавлені у співпраці з посередницькими структурами, малими та середніми підприємствами, призводить до втрати стимулів до конкуренції, занепаду малого і середнього бізнесу, який не витримує цінової конкуренції з монополіями [3, с.18].

Податок на додану вартість – модифікована форма податку з обороту в багаторівневій формі. Він зберігає переваги інших непрямих податків, адже як і податок з обороту, ПДВ стягується на кожній стадії виробництва і реалізації продукції. Однак, оскільки оподатковується лише вартість, додана на кожному етапі, сума податку залежить від реального внеску цього етапу виробництва або продажу у вартість кінцевого продукту. Він також більш нейтральний з точки зору умов ринкової конкуренції, оскільки не стимулює вертикальної інтеграції.

Найважливішою перевагою ПДВ є потенційно висока фіскальна ефективність, яка зумовлена тим, що він має широку базу оподаткування, яка включає більшість груп товарів і послуг, тобто зміни в асортименті споживання суттєво не впливають на надходження податку. До того ж оподаткування споживання більш надійне, оскільки людина завжди має потребу в певних товарах чи послугах, і зупинити його неможливо. В той же час оподаткування доходів чи прибутку в умо-

вах економічної кризи не може бути надійним джерелом доходів бюджету. Те, що оподаткуванню підлягає переважно дохід, який спрямовується на споживання, а інша його частина значною мірою використовується на нагромадження, опосередковано стимулює процес інвестування. ПДВ має і адміністративні переваги, адже ухилення від нього ускладнене завдяки вбудованому механізму взаємного контролю платників. А поетапне справляння забезпечує рівномірний розподіл податкового тягаря між усіма суб'єктами підприємництва. В зв'язку з ефективністю і зручністю справляння, ПДВ широко застосовується в країнах з ринковою економікою, і є одним з найбільш поширених у світі податків. Він вважається більш досконалою формою непрямого оподаткування, ніж податок з обороту [4; с.164].

Як впливає з вищевказаного, з економічної точки зору справляння саме податку на додану вартість є більш оптимальним. Інша справа, що в українських реаліях ці переваги практично нівелюються недосконалим законодавством, складною економічною ситуацією, зловживаннями чиновників, невисоким рівнем правової культури з боку значного числа суб'єктів податкових правовідносин. Безумовно, облік цього податку доволі складний, він ведеться окремо від обліку фінансових результатів діяльності підприємства, що збільшує витрати підприємства. При цьому навряд чи в найближчій перспективі можна очікувати на якісь перспективи спрощення процесу адміністрування ПДВ, адже надмірне спрощення справляння цього податку, яке існувало на початкових етапах запровадження цього податку в Україні і майже донедавна призводило до масових зловживань і розкрадання бюджетних коштів (чого варте використання відомих «податкових ям» чи конвертаційних центрів). Крім того, враховуючи, що фактично тягар по сплаті ПДВ перекладається на кінцевого споживача товарів або послуг, а в Україні, де більшість населення має низькі доходи, цей податок не вважається таким, що не відповідає принципу соціальної справедливості і не сприяє збільшенню споживання.

Безумовно, ідеального оподаткування не існує, кожен із видів універсальних акцизів має свої переваги і недоліки. У випадку з ПДВ ми як позитив оцінюємо його економічну обґрунтованість порівняно з податком з обороту, відсутність кумулятивного ефекту та подвійного оподаткування, з другого боку негативним є складність його адміністрування.

На нашу думку, у виборі між економічною обґрунтованістю податку з одного боку та простотою його адміністрування з іншого, пріоритет повинен бути наданий першому чиннику. Нікому не потрібні прості, але економічно невиправдані податки. Інша справа, що нам необхідно працювати над суттєвим удосконаленням механізму справляння ПДВ, здійснювати ефективну протидію зловживанням як з боку державних органів, так і з боку платників податків.

Також важливим фактором є те, що в Україні, хоч

з суттєвими ускладненнями, але і надалі триває процес інтеграції з Європейським союзом. Відповідно до директив ЄС, усі країни співдружності зобов'язані використовувати саме ПДВ [5, 444]. Тому, якщо ми хочемо бачити перед собою європейську перспективу, від ПДВ відмовлятися недоцільно.

Необхідно відмітити, що в останній час, особливо після прийняття Податкового кодексу України має місце тенденція щодо покращення стану справляння ПДВ. Державою зроблено конкретні кроки щодо удосконалення його податкового механізму, зокрема запровадження автоматичного відшкодування ПДВ, завдяки якому, платникам, які мають право використовувати цей механізм, частково вдалося вирішити одну з найболючіших проблем хронічного неповернення бюджетного відшкодування, що призводило до вимивання оборотних коштів. Крім того, таке ав-

томатичне відшкодування великою мірою розв'язує проблеми корупції і так званих «відкатів» при поверненні податку з бюджету. З другого боку вживаються заходи для удосконалення контролю за сплатою податку, удосконалюється форма податкової декларації, обов'язковим є надання інформації щодо формування податкових зобов'язань та податкового кредиту у розрізі контрагентів, запровадження реєстру податкових накладних, що дає змогу державі здійснювати наскрізний моніторинг і виявляти зловживання, усувати їх наслідки на початкових етапах. Безумовно, проблемних питань залишається чимало, але повинна тривати системна робота над удосконаленням механізму сплати ПДВ, відмова від якого може розглядатися лише як визнання нездатності розв'язати існуючі проблеми, що потягне негативні наслідки в економічній та бюджетній політиці.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ:

1. Фінанси підприємств: Підручник / А.М.Поддєрьогін, Л.Д.Буряк, Г.Г.Нам, А.М.Павліковський / За ред. Поддєрьогіна А.М. –К.: КНЕУ, 2000. –460 с.
2. Там само.
3. Дяковський Д.А. Оподаткування доданої вартості в Україні // дисертація на здобуття наукового ступеня к.е.н., - К., 2004 – 213 с.
4. Податкова система України: Підручник / В.М.Федосов, В.М.Опарін, С.А.Буковинський та ін. / За ред. Федосова В.М. -К.: Либідь, 1994. –464 с.
5. Сідак М.В. Засади адаптації українського банківського законодавства до європейських норм та стандартів як невід'ємної складової процесу інтеграції України до ЄС : нормотворчі аспекти / М.В. Сідак // Науковий журнал Інституту держави і права ім. В.М. Корецького НАН України «Правова держава». – 2008. – № 19. – С. 442-448.