

ПОДАТОК НА ДОДАНУ ВАРТІСТЬ: ГЕНЕЗА ТА СУЧАСНА ТРАНСФОРМАЦІЯ В УМОВАХ РЕФОРМАЦІЙНИХ ПРАВОТВОРЧИХ ПРОЦЕСІВ

TAX ON ADDED COST: GENESIS AND MODERN TRANSFORMATION IN REPORTING LABOR PROCESSES

Шаповал Т.Б.,

*кандидат історичних наук, доцент
кафедри державно-правових дисциплін
Черкаського національного університету
імені Богдана Хмельницького*

Статтю присвячено дослідженню генези та сучасної модифікації податку на додану вартість як одного з основних джерел наповнення державного бюджету. Також приділено увагу економічній сутності й характерним рисам податку на додану вартість. Аналіз історичного розвитку та особливостей сучасної трансформації цього податку дає можливість запропонувати шляхи вдосконалення справляння податку на додану вартість.

Ключові слова: податок на додану вартість, непрямий податок, ринкова економіка, товари й послуги, ставка податку.

Статья посвящена исследованию истории и современной модификации налога на добавленную стоимость как одного из основных источников наполнения государственного бюджета. Также уделено внимание экономической сущности и характерным чертам налога на добавленную стоимость. Анализ исторического развития и особенностей этого налога позволяет предложить пути совершенствования взимания налога на добавленную стоимость.

Ключевые слова: налог на добавленную стоимость, косвенный налог, рыночная экономика, товары и услуги, ставка налога.

The article is devoted to the study of genesis and modern modification of the tax on added cost as one of the main sources of filling the state budget. Also paid attention to the economic essence and characteristic features of TSC. Analysis of the historical development and current transformation features of this tax provides an opportunity to propose ways to improve TSC collection.

Key words: tax on added cost, indirect tax, market economy, goods and services, tax rate.

Актуальність теми. Сьогодні Україна переживає дуже складні часи. Попри це, країна потребує якісно нових та ефективних реформ. Не є винятком і реформування податкової сфери. Механізм нарахування та сплати податків базується на вивченні впливу різних факторів, одним із яких є дослідження еволюції виникнення і становлення податків, зокрема податку на додану вартість (далі – ПДВ). У цьому контексті в статті висвітлено характеристику ПДВ як одного з основних джерел наповнення державного бюджету. Податок на додану вартість набув широкого використання як у країнах Європи, так і в Україні. Оскільки податок на додану вартість і його запровадження є дискусійним питанням у наукових колах, доцільно більш детально розглянути його сутність в умовах сучасної ринкової економіки.

Серед зарубіжних і вітчизняних науковців питанням виникнення, функціонування та адаптації ПДВ до стандартів Європейського Союзу приділяли увагу А. Скенк, О. Олдмен, В. Антипов, А. Вагнер, Т. Загорельська, В. Колот, О. Філонич, П. Лайко, І. Довженко, В. Лукін, В. Савченко, А. Коваленко та інші. У працях науковці аналізують роль ПДВ і його вплив на дохідну частину бюджету.

Водночас залишається дискусійним питання щодо запровадження ПДВ і безпосередньо ставки такого податку. Тому метою статті є з'ясування сутності й проблематики еволюції ПДВ як основного бюджетоутворюючого податку, дослідження його особливостей і шляхів удосконалення справляння ПДВ.

Виклад основного матеріалу. Сьогодні Україна, як незалежна держава, проходить дуже складний етап свого розвитку. Напружена економічна, соціально-політична ситуація в країні зумовлює важливість зосередження зусиль на створенні сприятливого економічного та інвестиційного клімату. У цьому контексті особливого питання набуває реформування податкової системи України. Серед великої кількості податкових надходжень, які відображені в нашій законодавчій практиці, особливе місце посідає ПДВ.

Винахідником ПДВ вважається німецький науковець, урядовий консультант і бізнесмен доктор Вільгельм фон Сіменс, який винайшов «покращений податок з обороту». Покращення полягало у відніманні попередньо сплаченої суми податку, в результаті чого податкова база на кожному етапі зменшувалась залежно від внеску до ціни товару. Саме цей податок, на думку А. Скенка та О. Олдмена, став прототипом ПДВ [1, с. 307].

Термін «податок на додану вартість» має французьке походження. Уперше він сформульований у 1954 році французьким економістом Морісом Лоре. З 1958 року цей обов'язковий платіж увійшов у податкову систему Франції, а потім почав завойовувати Європу [2, с. 150]. Першою європейською країною, яка ввела ПДВ, була Данія [3, с. 18].

ПДВ – це непрямий загальнодержавний податок, що стягується з суб'єктів підприємницької діяльності, що є платниками цього податку, на суму при-

росту вартості продукції, створеної цим суб'єктом підприємницької діяльності [4, с. 3].

Отже, ПДВ – це непрямий податок, який є часткою новоствореної вартості, входить до ціни реалізації товарів і сплачується споживачем до державного бюджету на кожному етапі виробництва товарів. Серед усіх податків ПДВ є лідером за кількістю змін, що вносяться до законодавчих актів, які визначають порядок його застосування. Тому виникає необхідність проведення заходів планування та прогнозування надходжень від цього податку.

Податкове планування являє собою процес розроблення податкового плану, а податкове прогнозування загалом необхідне для збалансованого розвитку економіки [5, с. 15].

Про важливість і значущість такого податку в економіці кожної країни, яка прагне відповідати сучасним вимогам ринкової економіки, свідчить те, що ще в 1967 році Першою Директивою Ради 67/227/ЄС визначено, що держави-члени зобов'язані до 1970 року замінити системи податків із обороту спільною системою ПДВ [6]. Усі складники організації й діяльності системи оподаткування ПДВ відображено в Шостій Директиві 77/388/ЄС. Відповідно до цього нормативного акта, основна ставка ПДВ має бути не меншою за 15%. Країни-члени ЄС мають право застосовувати одну або дві понижені ставки податку, що не можуть бути меншими за 5% [7].

ПДВ є одним із 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 Україні ПДВ уведений тільки на початку 1990-х років. Справа в тому, що в податковій системі Радянського Союзу діяло два непрямі податки: податок з обігу й податок із продажів. ПДВ уведений в Україні Законом України «Про податок на додану вартість» [8]. Натепер механізм стягнення ПДВ регулюється Податковим кодексом України.

Так, у Податковому кодексі України визначення ПДВ наведено лаконічно: «Податок на додану вартість – непрямий податок, який нараховується та сплачується відповідно до норм розділу V Податкового кодексу України» [9].

Механізм стягнення ПДВ в усіх країнах є таким: податок сплачується підприємцем, коли він купує певні товари. Водночас підприємець одержує цей податок тоді, коли продає свої товари. Різниця між одержаним і сплаченим ПДВ передається Державному казначейству. Оскільки ПДВ закладається в ціну товарів, що їх купують кінцеві споживачі, то саме вони стають фактичними платниками цього податку [3, с. 19].

Згідно із законодавством, ставки ПДВ установлюються у відсотках до бази оподаткування. Для операцій, що є об'єктом оподаткування ПДВ, застосовуються такі ставки податку: стандартна ставка; знижена ставка; нульова ставка [10, с. 86]. Сьогодні основна ставка ПДВ в Україні становить 20% [9].

Найбільш характерними рисами ПДВ є такі:

1) ПДВ є найважливішим видом загальнодержавного податку. Це означає насамперед орієнтованість його на надходження виключно в дохідну частину державного бюджету, в основі чого лежить сталість і стабільність значної частки податкових надходжень. Крім того, виходячи із цього, компетенція щодо його введення, зміни й скасування закріплюється виключно за Верховною Радою України, тобто він є класичним різновидом загальнодержавного податку;

2) це специфічний різновид непрямих податку;

3) податок на додану вартість, будучи за природою непрямим, бере участь у формуванні ціни на стадії реалізації, не зачіпаючи практично стадію виробництва. Він є податком на споживання, фактором, що стримує зростання споживання, що обмежує доступ до товарів (робіт, послуг) за рахунок підвищення ціни;

4) ПДВ реально сплачується споживачем, що здобуває товари (роботи, послуги), тоді як формально перераховується до бюджету сума цього податку особою, що реалізує товар, що здійснює роботу або надає послугу. Тобто цей податок характеризується розривом між формальним і реальним платником;

5) цей податок має універсальний характер. Універсальність його виявляється у двох аспектах. По-перше, він сплачується під час реалізації, обороту, надання будь-якого товару (роботи, послуги). По-друге, він стягується на кожному етапі зовнішнього або внутрішнього обороту товарів (робіт, послуг).

У країнах Євросоюзу ПДВ відіграє суттєву роль, тому що завдяки цьому податку реалізується основна мета інтеграції країн – забезпечення вільного переміщення товарів, послуг, праці й капіталу. У ЄС прийнято такі схеми адміністрування ПДВ, які дають змогу здійснювати точне нарахування та відшкодування цього податку на товари й послуги експортного призначення. Але під час надходження в країну призначення імпортовані товари й послуги обкладаються ПДВ так само, як і товари власного виробництва. Це створює однорідне податкове середовище для товарів і послуг, що пропонуються для реалізації на міжнародних ринках [11, с. 5].

Варто зосередити увагу на тому, що ПДВ використовується в більше ніж 140 країнах світу, але є й противники цього податку. Найвідоміша країна, де немає ПДВ, – США. Штати проти введення ПДВ на федеральному рівні, а для рівня штату/громади ПДВ погано пристосований, бо заважав би внутрішній торгівлі. Також ПДВ відсутній у багатьох мікродержавках, де майже нічого не виробляється, а також у країнах, багатих на природні ресурси, у зв'язку з наявністю в них інших джерел доходу.

За десятки років функціонування ПДВ накопичилося достатньо інформації, як саме можна вдосконалити цей податок, і зараз багато країн світу знаходяться в процесі реформування ПДВ. Серед найпоширеніших цілей реформ – установлення нижчих ставок ПДВ на товари першої необхідності, спрощення адміністрування та сплати ПДВ, боротьба

з ухиленням від сплати ПДВ, адаптація ПДВ до прискорення інтеграційних процесів тощо [12, с. 62].

У сучасних умовах в Україні також дуже широко обговорюються питання зниження ставки ПДВ. З одного боку, це могло б дати можливість суб'єктам господарювання знизити податкове навантаження, а з іншого – призведе до різкого зменшення доходів державного бюджету, тим більше, що в Податковому кодексі України не наведено достатніх компенсаційних джерел, які б дали змогу покрити бюджетні витрати.

Прагнення України до вступу в ЄС зумовлює необхідність подальшого розвитку механізму справляння ПДВ у державі. Звичайно, невідповідність вітчизняних економічних умов тим, які сформувались у розвинених країнах, спричиняє окремі проблеми під час справляння ПДВ [13, с. 148].

Отже, ПДВ характеризується низкою суттєвих переваг, він виконує фіскальні функції, одночасно здійснює економічний вплив на важливі макроекономічні показники: виступає як дефлятор, скорочує обсяг споживання, потенційно створює можливість зниження рентабельності майбутніх інвестицій. Разом із тим підвищення податкових надходжень зменшує бюджетний дефіцит, скорочує потребу в державних позиках і тим самим стимулює інвестування. Проте необхідно також ураховувати те, що використання ПДВ характеризується не лише його позитивними сторонами. Низка спірних або негативних моментів роблять актуальними дискусії щодо необхідності стягнення цього податку.

Через свою адміністративну важкість ПДВ мало-ефективний у тих країнах, які ще не досягли рівня впорядкованої ринкової економіки, високої фіскальної дисципліни, цивілізованої громадської поведінки. Окрім того, високі ставки податку не стимулюють, а, навпаки, стримують економічну активність або ховають її в «тінь». Тому хоча й застосовувана ставка робить ПДВ одним із головних джерел наповнення бюджету, але видимість його бездефіцитності дуже оманлива [14, с. 113].

Дослідження основних напрямів в еволюції законодавства про ПДВ у країнах, де цей податок діє, визначається прагненням, з одного боку, посилити суто фіскальну функцію податку, а з іншого – використовувати його з метою стимулювання економічного розвитку. Із цим пов'язана тенденція до розширення оподатковуваної бази податку, кола платників і скорочення пільг, яка спостерігається майже в усіх країнах [15, с. 120].

Істотною проблемою в Україні є відшкодування ПДВ. Сумніви щодо потреби цього податку для

країни виникають з огляду на те, що відбуваються масові зловживання під час нарахування ПДВ; виникають труднощі з відшкодуванням ПДВ [16, с. 173].

Також до питань вирішення проблеми стягнення та відшкодування ПДВ можна зарахувати такі: 1) з огляду на досвід країн ЄС, запровадити диференційовані ставки податку для різних груп товарів; розширити базу оподаткування ПДВ за рахунок ліквідації більшості пільг за одночасного зниження ставки ПДВ. Наприклад, на товари першої необхідності – ставку 8%, на товари розкоші – ставку 50%. Це допоможе стимулювати економічне зростання, створити передумови для постійного збільшення податкової бази в майбутньому; зробити економіку більш прозорою й легальною, що конче потрібно для її нормального розвитку, залучення фінансування тощо; 2) створити резервний фонд відшкодування ПДВ, кошти якого не враховувалися б під час планування державних видатків. Кошти фонду можуть спрямовуватися на виконання державних зобов'язань із відшкодування лише в разі невиконання плану надходжень ПДВ до бюджету або перевищення фактичних обсягів вимог на відшкодування від їх прогнозного обсягу; 3) зменшити діючу ставку ПДВ за умови, що це сприятиме зменшенню податкового тиску й, отже, зменшенню ухилення від оподаткування та збільшенню бази оподаткування; 4) обмежити відшкодування ПДВ під час продажу товарів (робіт, послуг) за цінами, які дуже відрізняються від рівня звичайних цін [17, с. 128].

З огляду на вищесказане, ПДВ є вагомим джерелом наповнення державного бюджету та має значний вплив як на суб'єктів економічних відносин, так і на ринкову економіку загалом.

Висновки. У статті розглянуто поняття й історичні моменти виникнення ПДВ, його основні характеристики та роль у виконанні основних функцій податкової системи України. Податок на додану вартість – універсальний непрямий податок, який найбільшою мірою відповідає умовам ринкової економіки. Значення ПДВ полягає у сплаті податку продавцем (виробником, постачальником) товарів, робіт, послуг із тієї частини вартості, яку він додає до вартості своїх товарів (робіт, послуг) до стадії реалізації їх.

Серед науковців, економістів, фінансистів існує безліч неоднозначних поглядів стосовно необхідності стягнення ПДВ. Разом із тим цей податок залишається ключовим під час наповнення бюджету в багатьох країнах світу. Проте під час запровадження певної ставки ПДВ потрібно враховувати потреби держави та економічні можливості окремо взятої країни.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ:

1. Скенк А. Налог на добавленную стоимость. Сравнительный подход / А. Скенк, О. Олдмен; перевод с англ. // Пресса Кембриджского университета. – 2007. – 532 с.
2. Загорельська Т.Ю. Процес адміністрування податку на додану вартість та його роль у виконанні основних функцій податкової системи України / Т.Ю. Загорельська, В.О. Колот // Публічне адміністрування: теорія та практика. – 2015. – Вип. 2. – С. 149–160.
3. Якубів В.М. Проблеми й перспективи вдосконалення спрощеної системи оподаткування в Україні / В.М. Якубів, І.І. Боришкевич // Актуальні проблеми розвитку економіки регіону. – 2014. – Вип. 10(2). – С. 15–22.
4. Базалева О.С. Проблемні аспекти бюджетного відшкодування податку на додану вартість в Україні / О.С. Базалева // Вісник Нац. техн. ун-ту «ХПІ»: зб. наук. пр. Темат. вип.: Актуальні проблеми управління та фінансово-господарської діяльності підприємства. – Харків: НТУ «ХПІ», 2013. – № 24(997). – С. 3–8.
5. Філонич О.М. Ефективність адміністрування податку на додану вартість: перспективи здійснення та обмеження / О.М. Філонич // Економіка і регіон. – 2014. – № 3. – С. 15–21.
6. Перша Директива Ради 67/227/ЄС «Щодо гармонізації законодавства держав-членів стосовно податків з обороту» від 11 квітня 1967 року № 67/227/ЄС [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.rada.gov.ua>.
7. Шоста Директива Ради 77/388/ЄС «Щодо гармонізації законодавства держав-членів стосовно податків з обороту» від 17 травня 1977 року № 77/388/ЄС [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.rada.gov.ua>.
8. Про податок на додану вартість: Закон від України від 20 грудня 1991 року № 2007–XI (утратив чинність) [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.rada.gov.ua>.
9. Податковий кодекс України від 2 грудня 2010 року № 2755–VI (у редакції від 26 липня 2017 року) [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.rada.gov.ua>.
10. Червінська О.С. ПДВ у системі оподаткування України / О.С. Червінська, Я.О. Таранько // Інститут економіки і менеджменту НУ «Львівська політехніка». – 2007. – № 2(43). – С. 86–87.
11. Лайко П. Основні вимоги Європейського Союзу щодо справляння ПДВ / П. Лайко, І. Довженко, Г. Лайко // Бухгалтерія в сільському господарстві. – 2004. – № 21(126). – С. 2–6.
12. Лукін В.О. Теоретичні аспекти податкових надходжень до бюджету / В.О. Лукін, В.І. Савченко // Науковий вісник Херсонського державного університету. Серія «Економічні науки». – 2014. – № 4. – С. 62–64.
13. Сідельникова Л.П. Роль податку на додану вартість у забезпеченні фінансування державних видатків / Л.П. Сідельникова // Вісник Бердянського університету менеджменту і бізнесу. – 2011. – № 2(14). – С. 148–153.
14. Коваленко А.Г. ПДВ у системі оподаткування: історичний аспект становлення та розвитку / А.Г. Коваленко, Ю.А. Малашенко, О.О. Князева // Наукові праці Кіровоградського національного технічного університету. Серія «Економічні науки». – 2010. – Випуск 18. – Ч. II. – С. 111–116.
15. Волков Д.О. Сплата непрямих податків у країнах із ринковою економікою / Д.О. Волков // Фінанси України. – 2004. – № 2. – С. 118–121.
16. Шевчук О. Аналіз системи адміністрування ПДВ в Україні: сучасний стан і перспективи розвитку / О. Шевчук, Я. Мороз // Інститут бухгалтерського обліку, контроль та аналіз в умовах глобалізації: міжнар. зб. наук. праць. – 2014. – Вип. 2. – С. 172–175.
17. Сухих Г.О. Проблеми формування, функціонування та відшкодування податку на додану вартість / Г.О. Сухих, В.М. Антонечко // Чернігівський науковий часопис. – 2012. – Вип. 1. – С. 127–133.