

СІКАЧ

УДК 336.226

ДАХНО

Лариса Володимирівна

Олена Миколаївна



**ПРОБЛЕМИ ВДОСКОНАЛЕННЯ
ВИКОРИСТАННЯ ПОДАТКУ НА ДОДАНУ
ВАРТІСТЬ**

CHALLENGES TO IMPROVE THE USE OF VAT

студентка 4 курсу,
Полтавський національний
технічний університет ім.
Ю. Кондратюка

доцент, Полтавський
національний технічний
університет імені Юрія
Кондратюка

Розглянуто проблеми та перспективи вдосконалення використання податку на додану вартість в Україні. Розглянуто зарубіжний досвід оподаткування та можливості й перспективи застосування інших елементів універсального акцизного оподаткування.

Рассмотрены проблемы и перспективы совершенствования использования налога на добавленную стоимость в Украине. Рассмотрены зарубежный опыт налогообложения, возможности и перспективы применения других элементов универсального акцизного налогообложения.

Problems and prospects for improving the use of value added tax in Ukraine are considered. We consider the international experience of taxation and the possibilities and prospects of the other elements of universal excise tax.

Ключові слова: податок, система оподаткування, податок на додану вартість, податок з обороту, універсальний акциз, фискальна та регулююча функції податків

Ключевые слова: налог, система налогообложения, налог на добавленную стоимость, налог с оборота, универсальный акциз, фискальная и регулирующие функции налогов

Keywords: tax, taxation, value added tax, sales tax, excise versatile, fiscal and regulatory functions taxes

ВСТУП

Питання реформування ПДВ є одним з найбільш актуальних у становленні загальної системи оподаткування держави. На сучасному етапі розвитку країни, коли надходження до Державного бюджету України не повністю відповідають її фінансовим потребам, особлива увага приділяється податкам, котрі визначають рівень наповнення бюджету, оскільки вдосконалення процесу їх адміністрування та пошук резервів щодо збільшення надходження податків створюють додаткові можливості стосовно збільшення доходної частини бюджету та, відповідно, задоволення потреб держави.

Обговорення реформування податкової системи України, в особливій частині ПДВ, пов'язане з низкою питань і проблем, що виникають в процесі стягнення податків. Найвагомими проблемами реформування ПДВ є розмір ставки податку, механізм його стягування, механізм відшкодування, а також випадки ухилення від сплати податку. Метою здійснення реформ є створення простішої та ефективнішої системи адміністрування ПДВ, так як це сприятиме зменшенню витрат, пов'язаних зі сплатою податку, створенню механізмів протидії шахрайству і захисту від ухилення та ін.

Огляд останніх досліджень і публікацій

Вагомий внесок у вирішенні питань реформування ПДВ в Україні, а також дослідженні оподаткування в інших країнах зробили Соколовська А.М., Кошук Т.В., Твердієвич В.О., Покоłodна А.В., Сотніченко О.А., Дедеваєв В.А. та інші. У своїх працях автори розглядають суть податку на додану вартість, необхідність та причини реформування тощо.

МЕТА СТАТТІ полягає в розкритті особливості оподаткування податком на додану вартість передусім в Європейських країнах, аналіз податкових реформ, результати яких можуть бути корисними для України з точки зору пошуку ефективних податкових інструментів.

ВИКЛАД ОСНОВНОГО МАТЕРІАЛУ

Існують два види акцизів – універсальні та специфічні (табл. 1). ПДВ є одним з різновидів універсальних акцизів.

Специфічні акцизи виникли набагато раніше, ніж універсальні. Характерними їх рисами є обмежений перелік товарів, по яких вони стягуються, та диференційовані ставки по окремих групах товарів.

Універсальні від специфічних відрізняються універсальними ставками на всі групи товарів та ширшою базою оподаткування. Потенційно висока фіскальна ефективність податку на додану вартість, яка є найважливішою перевагою цього податку, зумовлена тим, що він має широку базу оподаткування, яка включає більшість груп товарів і послуг, тобто зміни асортиментів споживання суттєво

не впливають на надходження податку до бюджету. Крім того, оподаткування споживання є надійнішим, оскільки людина завжди має потребу в певних товарах або послугах і зупинити цей процес неможливо. Водночас оподаткування доходів чи прибутку в умовах фінансової кризи не може бути надійним джерелом наповнення бюджету.

Таблиця 1

Форми універсальних акцизів

	Податок з продажу	Податок з обороту	Податок на додану вартість
Об'єкт	Валовий дохід на кінцевому етапі реалізації	Валовий оборот на всіх стадіях руху товарів	Додана вартість, що зберігає переваги податку з обороту, і ліквідує його недолік – кумулятивний ефект

Перевагами ПДВ є:

- висока ефективність;
- широка база оподаткування;
- забезпечує надійність та стабільність бюджетних надходжень;
- універсальні ставки полегшують як обчислення податку для його платників, так і контроль податкових органів за правильністю і своєчасністю сплати;
- рівномірний розподіл податкового тягара між усіма суб'єктами підприємницької діяльності.

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

Метою реформування більшості країн є заходи, спрямовані на збільшення податкових надходжень до бюджету. Основним інструментом реалізації цих

заходів є підвищення ставок податків на споживання і інших.

В 2000-2008 рр. до підвищення ставок ПДВ вдалися низка країн – Греція, Мальта, Нідерланди, Німеччина, Португалія і Словенія, потім в 2009-2010 рр. – Естонія, Латвія, Литва, Угорщина й Чехія, а також Греція, Іспанія, Португалія, Фінляндія. Майже усі зазначені країни, окрім Литви та Ірландії, крім стандартної підвищили знижені ставки податку(мають бути не менше 5 %, можуть встановлюватись на продукти харчування, напої (крім алкогольних), послуги та товари, які застосовуються у сільському господарстві (крім машин та обладнання), ліки, книги, газети, соціальне житлове будівництво, послуги у прикордонній справі) (табл. 2). Деякі з країн (Естонія, Латвія і Литва) звузили сферу застосування цих ставок.

Таблиця 2

Ставки ПДВ у країнах ЄС у 2008, 2010-2011, 2013 рр.

Країни	2008		2010		2011		2013	
	Ст. ставка	Заниж. ставки	Ст. ставка	Заниж. ставки	Ст. ставка	Заниж. ставки	Ст. ставка	Заниж. ставки
Австрія	20	10	20	10	20	10	20	10
Бельгія	21	12; 6	21	12; 6	21	12; 6	21	12; 6
Болгарія	20	7	20	7	20	9	20	9
Великобританія	17,5	5	17,5	5	20	5	20	5
Греція	19	9; 4,5	23	11; 5,5	23	13; 6,5	23	13; 6,5
Данія	25	-	25	-	25	-	25	-
Естонія	18	5	20	9	20	9	20	9
Ірландія	21	13,5; 4,8	21	13,5; 4,8	21	13,5; 4,8	23	13,5; 9; 4,8
Іспанія	16	7; 4	18	8; 4	18	8; 4	21	4; 10
Італія	20	10; 4	20	10; 4	21	10; 4	21	10; 4
Кіпр	15	8; 5	15	8; 5	15	8; 5	18	5; 8
Латвія	18	5	21	10	22	12	21	12
Литва	18	9; 5	21	9; 5	21	9; 5	21	9; 5
Люксембург	15	12; 6; 3	15	12; 6; 3	15	12; 6; 3	15	3; 6; 12
Мальта	18	5	18	5	18	7; 5	18	5; 7
Нідерланди	19	6	19	6	19	6	21	6
Німеччина	19	7	19	7	19	7	19	7
Польща	22	7; 3	22	7; 3	23	8; 5	23	8; 5

Португалія	20	12; 5	21	13; 6	23	13; 6	23	6; 13
Румунія	19	9	24	9; 5	24	9; 5	24	5; 9
Словаччина	19	10	19	10; 6	20	10	20	10
Словенія	20	8,5	20	8,5	20	8,5	22	9,5
Угорщина	20	5	25	18; 5	25	18; 5	27	18; 5
Фінляндія	22	17; 8	23	13; 9	23	13; 9	24	10; 14
Франція	19,6	5,5; 2,1	19,6	5,5; 2,1	19,6	5,5; 2,1	19,6	7; 5,5; 2,1
Хорватія							25	10
Чехія	19	9	20	10	20	10	21	15
Швеція	25	12; 6	25	12; 6	25	12; 6	25	6; 12
ЄС-27	19,4	-	20,4	-	20,7	-		-

У 2011 р. до країн ЄС, що розв'язують проблему фіскальної консолідації за рахунок підвищення ролі ПДВ, приєдналися Великобританія, Італія, Латвія, Польща, Португалія, Словаччина (підвищенням стандартних ставок) і Болгарія, Греція, Латвія, Мальта, Польща (підвищенням занижених ставок ПДВ). Латвія збільшила стандартну і занижену ставки ПДВ, відмовившись від застосування зниженої ставки щодо електроенергії й природного газу для населення.

У 2013 році ставки ПДВ переглянули Ірландія, Іспанія, Кіпр, Нідерланди, Словенія, Угорщина, Фінляндія та Чехія та підвищили їх на 1,2 чи 3 в.п., при цьому були підвищені занижені ставки в Ірландії, Іспанії, Словенії, Фінляндії та Чехії.

Угорщина підвищила стандартну ставку ПДВ із 25 до 27 %. Представники Єврокомісії заявили, щоб країна відмовилася від цього кроку, так як він є безпідставним.

Франція у 2012 р. підвищила занижену ставку ПДВ із 5,5 до 7 % щодо послуг ресторанів, книг, проїзду в громадському транспорті, ремонту житла, послуг із прибирання, при цьому продукти харчування оподатковуються за ставкою 5,5 %.

Португалія вивела зі сфери застосування пільгової ставки ПДВ, що становить 10 %, ресторанну їжу, при цьому, звужено базу оподаткування ПДВ за зниженою ставкою 13 %. З 2012 р. до сфери застосування стандартної ставки включено: більшість спортивних подій і змагань, а також інших громадських заходів; соєві десерти; напої та десерти на основі молока; картоплю та продукти з неї; газовані напої (крім мінеральних вод), сиропи, фруктові концентрати й напої.

Загалом протягом 2009 – 2013 рр. лише п'ять із двадцяти восьми країн ЄС (Данія, Люксембург, Мальта, Німеччина, Швеція), не переглядали ні стандартну, ні занижені ставки ПДВ. При цьому дві країни (Данія і Швеція) застосовують стандартну ставку податку, що дорівнює 25 %. У всіх країнах, де ставки переглядалися, відбулося їх підвищення, окрім Латвії (зниження стандартної ставки на 1 в.п.). Отож кількість країн ЄС зі стандартною ставкою податку до 20 % на 01.09.2013 р. складає десять (Австрія, Болгарія, Великобританія, Естонія, Кіпр, Люксембург, Мальта, Німеччина, Словаччина, Франція). Вже навесні 2012 р. у ЄС залишиться тільки одна країна — Люксембург зі стандартною ставкою ПДВ у розмірі 15 %. Кіпр, який раніше

уникав посилення фіскальних позицій ПДВ підвищив ставку зазначеного податку з 15 до 18 % [2].

В 2013 році було розроблено законопроект «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо подальшого вдосконалення оподаткування податком на додану вартість» Міністерством доходів та зборів України було закладено зниження з 1 січня 2014 року ПДВ до 9 % з одночасним скасуванням пільги з ПДВ та паралельне введення податку з обороту із ставками 1 та 2% залежно від виду діяльності, але у проекті Закону України «Про державний бюджет на 2014 рік» не передбачається зниження ставок ПДВ, чіткого терміну відтермінування, чи призупинення зниження ставки ПДВ не передбачено.

Можна стверджувати, що процедура відтермінування зниження ставок податків може негативно вплинути на бізнес середовище, оскільки, підприємства, розробляючи бізнес плани на наступний рік враховували те, що в Податковому кодексі України уже закріплено, що з 1 січня 2014 року відбудеться зниження ставки ПДВ та податку на прибуток. Такі зміни у податковому законодавстві приводять до подальшої нестабільності економічного середовища.

Надходження до бюджету держави від ПДВ залежить не лише від ставки, а й від механізму його стягнення.

Запропоновано два напрями реформування ПДВ (рис. 1), спрямовані на забезпечення утримання податку з операцій постачання товарів і послуг всередині окремих країн-членів ЄС та між ними (всередині ЄС) згідно з єдиним принципом задля досягнення нейтральності оподаткування.

Румуни й Хорватія почали використовувати новий механізм утримання ПДВ із 2005-2006 рр., для зменшення масштабів ухилення від сплати податку та шахрайських схем із його використанням.

У цих країнах обернений ПДВ застосовується в основному в галузях будівництва, лісового господарства, операціях із металобрухтом і продуктами металопрокату, а також із нерухомістю. Зазначені галузі обрано як найуразливіші до зловживань із ПДВ.

Як зазначають румунські фахівці в галузі оподаткування, рішення щодо використання механізму оберненого ПДВ було прийнято внаслідок отримання великої кількості тривожних сигналів від представників бізнес-середовища й територіальних фіскальних органів щодо рівня сплати ПДВ.

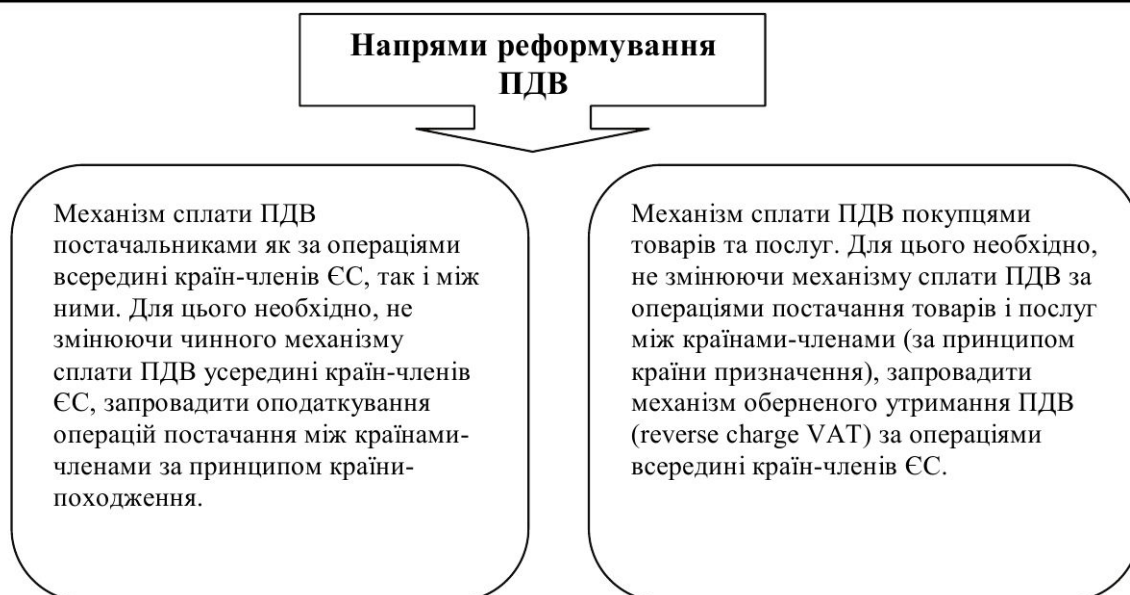


Рис. 1. Напрями реформування податку на додану вартість

Зокрема, повідомлялося про низьку платіжну дисципліну компаній, зареєстрованих як платники цього податку, зменшення бюджетних надходжень ПДВ від вищезгаданих галузей господарства, що завдало великої шкоди інтересам держави. Фахівці Хорватії також вказували на велику кількість фіктивних підприємств у країні, створених лише з метою здійснення шахрайських схем із ПДВ.

Подібна ситуація простежувалась і в країнах ЄС та отримала назву «карусельне шахрайство» («carousel fraud»), коли одна з компаній у ланцюгу поставки товарів, збираючи суми податку, врешті-решт зникала, не перераховуючи податок до бюджету, проте залишивши право на бюджетне відшкодування своїм контрагентам.

Саме з метою виправлення такої ситуації було прийнято рішення про застосування оберненого ПДВ. При цьому його введення й використання супроводжувалося змінами в бухгалтерському обліку господарських операцій розуміння яких дає змогу глибше усвідомити сутність механізму його застосування.

Передусім зазначимо, що європейські країни використовують поняття вхідного ПДВ (VAT input) у розумінні податку, який нараховується на придбані товари (податок на покупки) і дає право на податковий кредит, а поняття вихідного ПДВ (VAT output) – у розумінні податку, що нараховується на продажі та є податковим зобов'язанням платника [3].

Дана модель мала місце у світовій історії системи оподаткування, але була розкритикована – адже вона має каскадний ефект, тобто призводить до оподаткування одного і того ж товару кілька разів. Сьогодні у світі модель такого оподаткування практично не зустрічається. І навіть у тих кількох країнах, де він є, і де одночасно діє ПДВ і податок з обороту, другий податок нараховується тільки на кінцеве споживання, а не на кожен етап поставки.

Китай в рамках реалізації програми повного переходу на ПДВ почав застосовувати цей податок у певних галузях економіки і в окремих регіонах

країни, в той час як податок з обороту продовжує застосовуватися в інших випадках. У Канаді, крім федерального ПДВ, в частині провінцій стягується місцевий податок з продажу, а в інших – додатково стягується локальний ПДВ. Індія застосовує обидва податку, які можуть одночасно діяти і на державному, і на локальному рівні. На даний момент Індія, як і Китай, розробляє план відмови від податку з обороту та застосування тільки ПДВ на державному рівні [4].

У законопроекті йдеться про покращення адміністрування ПДВ, зменшення податкового навантаження та поповнення бюджету. Це нововведення принесе додаткові кошти за рахунок не використання права податкового кредиту чи повернення.

В свою чергу зниження ставки ПДВ призведе до зменшення обсягів відшкодування ПДВ, а також зменшить інтерес до шахрайства, тобто зробить його більш прозорим.

Недоліком введення податку з обороту є його кумулятивний ефект, при якому найбільше постраждають споживачі. Також це відчує сфера торгівлі і посередництва, так як новий посередник, нова ланка в ланцюжку від виробника до споживача буде платити додатковий податок.

Можна говорити, що дане нововведення може бути цікавим для бізнесу, в тому випадку, коли виробник поставлятиме свою продукцію відразу на ринок для продажу без посередників. Одночасно від нововведень постраждають підприємства, бізнес яких реструктуризований. Тобто коли існує певна група пов'язаних компаній, кожна з яких має своє призначення та всі компанії задіяні у виробництві товару (робіт, послуг). У такій моделі побудови бізнесу додатковий ПДВ додаватиметься до ціни товару (робіт, послуг) на кожному етапі, на кожному підприємстві групи.

ВИСНОВКИ

Реформа в галузі оподаткування ПДВ в Україні буде економічно прийнятною для підприємств з

вертикальною інтеграцією, але від цього постраждають реструктуризовані підприємства. Єдиним вирішенням даної проблеми для них є злиття чи поглинання з іншими підприємствами.

Позитивними змінами при нововведеннях на адміністрування ПДВ буде спрощення цього процесу, так як додатковий податок сплачуватиметься за касовим методом, як і єдиний внесок. Це є вигідним для контролюючих органів.

При аналізі позитивного досвіду зарубіжних країн можна говорити про експериментальне запровадження оберненого ПДВ в окремих видах діяльності та/або операцій, для яких характерні великі масштаби ухилення від оподаткування, введення диференційованих ставок оподаткування, заміна не на податок з обороту, а гнучке сполучення специфічного та універсальних акцизів.

Отже, реформування ПДВ є необхідним. Але запропоновані Міністерством доходів та зборів нововведення мають неоднозначний характер. Необхідно зважити всі «за» і «проти». В результаті аналізу іноземного досвіду, можна говорити про запровадження занижених ставок для окремих галузей, операцій, а також реформування механізму стягнення даного виду податку. Це є більш актуальним в наш час і для нашої країни, так як від

запропонованих інновацій в даній сфері країни Євросоюзу вже відмовилися.

Література

1. Податкова система України: Підручник / За ред. В.М. Федосова- К.: Либідь, 1994. – 463 с.
2. Соколовська А.М. Податкова політика в Україні в контексті тенденцій реформування оподаткування у країнах ЄС/ А.М. Соколовська, Т.В. Кошук // Фінанси України. – 2012. - №1. – С.94-115.
3. Соколовська А.М. Дискусійні питання реформування ПДВ / А.М. Соколовська, В.О. Твардієвич // Фінанси України. – 2011. - № 8. – С. 35-50.
4. Податок з обороту: новація, яка сприймається неоднозначно. – Режим доступу: ukurier.gov.ua/uk/articles/podatok-z-oborotu-novaciya-yaka-spriymayetsya-neod. – Назва з екрана.
5. Які плюси та мінуси податку з обороту? – Режим доступу: taxnoteua.blogspot.com/2013/08/blog-post. – Назва з екрана.
6. 2013 European VAT Rates. – Режим доступу: www.tmf-vat.com/latest-european-vat-rates. – Назва з екрана.

КИЛИМИСТА

Олеся Володимирівна



студентка 4 курсу, Полтавський національний технічний університет ім. Ю. Кондратюка

УДК 336.225.673 (477)

СУТНІСТЬ УХИЛЕННЯ ВІД СПЛАТИ ПОДАТКІВ, ПРИЧИНИ ТА ОСНОВНІ ЧИННИКИ

ESSENCE TAX EVASION, CAUSES AND MAIN FACTORS

ДАХНО

Олена Миколаївна



доцент, Полтавський національний технічний університет імені Юрія Кондратюка

Статтю присвячено визначенню методів ухиленням від сплати та перекладання податків. Розглянуто мінімізацію як напрям ухилення від сплати податків і визначено основні напрями вирішення цієї проблеми. Представлено основні причини ухилення від оподаткування, перекладання податків та напрями оптимізації оподаткування.

Статья посвящена определению методов уклонения от уплаты и переложения налогов. Рассмотрены тенезации как направление уклонения от уплаты налогов и определены основные направления решения этой проблемы. Представлены основные причины уклонения от налогообложения и направления оптимизации налогообложения.

This article is dedicated to identifying methods evasion and tax shifting. Considered as the direction of shadowing tax evasion, and the main directions of solving this problem. Are the main causes of tax evasion and tax optimization areas.

Ключові слова: податкове навантаження, тіньова економіка, оптимізація, мінімізація податків, податкові зобов'язання, прями, непрямі податки, еластичність попиту

Ключевые слова: налоговая нагрузка, теневая экономика, оптимизация, минимизация налогов, налоговые обязательства, прямые, косвенные налоги, эластичность спроса

Keywords: tax burden, the shadow economy, optimization, minimizing taxes, tax liability, direct, indirect taxes, the elasticity of demand

ВСТУП

Українська податкова система постійно реформується, що є особливо складним у період кризових явищ практично в усіх сферах суспільного життя. У державах з розвиненими демократичними інститутами діє налагоджений механізмом зворотного зв'язку між органами представницької демократії, що ухвалюють податкові закони, та виборцями – платниками податків, а також надійні системи контролю за ефективним витрачанням бюджетних коштів, що сприяють досягненню еквівалентності податкових платежів і суспільних благ, необхідність сплачувати податки набуває усвідомленого характеру. У державах, які лише будують демократичні інститути і в яких обсяг податків є далеким від еквівалентного, податкові платежі частіше всього запроваджують без згоди більшості платників і стягують у примусовому порядку. Це породжує бажання зменшити податкові

зобов'язання або взагалі ухилитися від їх сплати. За таких умов дедалі більшого значення в українському економічному просторі набуває проблема ухилення від сплати податків.

Огляд останніх досліджень і публікацій

Дослідження основних способів ухилення від сплати податків в Україні представлені публікаціями таких вчених, як В.А. Дедекаєв, А.А. Кучер, О.С. Задорожний, А.С. Абрамова, К.А. Матвійчук, В.С. Альошкін, Т.Л. Томнюк, Т.О.Сидоренко, П.В. Цимбал.

МЕТА СТАТТІ

Мета статті полягає в дослідженні напрямів ухилення від сплати податків та їх мінімізації. Головним завданням є визначення основних причин, що сприяють посиленню і зростанню тіньового сектора економіки країни та пошуку ефективних