**Волканов Валентин Дмитрович. Механізм справляння податку на додану вартість в Україні : Дис... канд. наук: 08.04.01 – 2007**

|  |  |
| --- | --- |
| |  | | --- | | **Волканов В.Д. Механізм справляння податку на додану вартість в Україні. - Рукопис.**  Дисертація на здобуття наукового ступеня кандидата економічних наук за спеціальністю 08.04.01 – фінанси, грошовий обіг і кредит. – Одеський державний економічний університет, Одеса, 2006.  Дисертація присвячена науковому обґрунтуванню теоретичних засад розвитку механізму справляння податку на додану вартість в Україні і розробці практичних заходів щодо підвищення ефективності справляння ПДВ.  У дисертації викладено та узагальнено теоретичні положення щодо виникнення та розвитку податку на додану вартість як основної форми непрямого оподаткування, доведено доцільність подальшого застосування ПДВ в Україні.  Автором досліджено зміст поняття доданої вартості та її структура з погляду можливості застосування податку на додану вартість у різних формах та використання різних методів його обчислення; зроблено систематизацію форм, методів та принципів обчислення ПДВ та визначено їх сутність, переваги та недоліки для використання у різних економічних умовах, зокрема в Україні.  Проведено комплексний аналіз фіскальної ефективності ПДВ за допомогою системи показників та коефіцієнтів та зроблено висновок про зниження ефективності його справляння.  Розглянуто різні способи ухилення від сплати податку та визначено об’єктивні і суб’єктивні фактори негативного впливу на надходження ПДВ до бюджету та відшкодування ПДВ із бюджету, а також окреслено негативні наслідки від їхнього існування.  Розроблено та запропоновано організаційно-правові та практичні рекомендації щодо підвищення ефективності справляння податку на додану вартість в Україні. | |
| |  | | --- | | У дисертаційній роботі наведено теоретичне узагальнення і запропоновано нове вирішення наукової проблеми, яка полягає в обґрунтуванні теоретичних засад механізму справляння податку на додану вартість в Україні і розробці практичних заходів щодо підвищення ефективності його справляння до бюджету. Основні наукові та практичні результати роботи визначаються у наступному:  1. Сутність податку на додану вартість як непрямого податку полягає у тому, що він прямо не залежить від доходу або майна платника, його платником є кінцевий споживач товару або послуги, він включається до ціни і виступає у вигляді надбавки до ціни на товар або послугу, визначається розміром споживання, його сплачує в абсолютному розмірі більше той, хто більше споживає. Додана вартість виступає як природний об’єкт оподаткування, тобто вартість, створена на даному конкретному етапі руху товару від виробника до кінцевого споживача. ПДВ є формою руху частини доданої вартості, яка створюється на всіх стадіях виробництва та обігу. Разом з тим об’єкт оподаткування розраховується як різниця між виручкою від реалізації продукції або послуг і вартістю закупівель у постачальників, віднесених на витрати виробництва й обігу, що не завжди співпадає зі створеною вартістю.  2. Використання податку на додану вартість у різних формах та застосування різних методів нарахування зобов'язань за цим податком дає можливість вибору, а відтак запровадження тих форм та методів, які відповідають умовам конкретної країни. Однак об’єкт оподаткування податком на додану вартість може відрізнятися від доданої вартості як такої внаслідок застосування ПДВ у різних формах та різних методів обчислення цього податку, в тому числі таких, які не передбачають попереднього визначення доданої вартості.  Під механізмом справляння податку автор розуміє сукупність форм, методів та принципів застосування цього податку для визначення об’єкту оподаткування, розрахунку податкового зобов’язання та податкового кредиту, суми ПДВ, яка підлягає сплаті до бюджету, та суми податку, що підлягає відшкодуванню з бюджету, ставки податку, пільги, адміністрування податку.  У процесі дослідження здійснено аналіз механізму справляння ПДВ, його складових елементів та раціональних варіантів їх поєднання. Встановлено, що вихідною точкою при побудові механізму справляння ПДВ є визначення форми ПДВ. Автором запропоновано під формою податку на додану вартість розглядати порядок визначення об’єкту оподаткування даним податком. В залежності від цього існує три форми ПДВ: продуктова, дохідна або споживча, які відрізняються порядком зарахування витрат на основні фонди до бази оподаткування, і, відповідно, впливом на інвестиції. В Україні використовується споживча форма ПДВ, згідно з якою суми податку, сплачені постачальникам основних засобів і нематеріальних активів, одразу вираховуються із сум податку, отриманого від покупців готової продукції, незалежно від терміну введення їх в експлуатацію і продуктивного використання, що є найбільш сприятливе для інвестицій; кредитний метод обчислення зобов’язань та принцип призначення продукції. Ця модель справляння ПДВ стимулює експорт, запобігає ухиленню від оподаткування за рахунок механізму взаємної перевірки платниками податкових зобов’язань через конфлікт інтересів продавця і покупця, робить сумісною з податковими системами більшості торговельних партнерів України.  3. У міжнародній практиці використовується три методи визначення дати виникнення податкових зобов’язань і дати виникнення права на податковий кредит: метод нарахувань, касовий метод та гібридний метод. Аналіз сутності дії правила (методу) першої події в Україні для визначення дати виникнення податкових зобов’язань і дати виникнення права на податковий кредит довів, що правило (метод) першої події є різновидом “гібридного” методу. До того ж він є гіршим варіантом цього методу, оскільки у практиці використання правила першої події можуть виникнути чотири варіанти, для кожного з яких характерним є наявність часового лагу між сплатою (нарахуванням) ПДВ у ціні придбаних товарів (послуг) та відшкодуванням цієї суми після реалізації (оплати) виробленої підприємством продукції (наданої послуги), що стало однією з причин загострення проблеми податкової заборгованості перед бюджетом та бюджетної заборгованості з ПДВ, що пов’язано з несвоєчасними розрахунками покупців за придбані товари, а також вимиванням обігових коштів підприємств.  4. Порівняння механізму дії різних форм податків на споживання (ПДВ, податку з обороту та податку з продажу) та аналіз впливу їх на економічні процеси дозволив зробити висновок про доцільність подальшого використання податку на додану вартість в Україні, оскільки він не завдає дискримінації платникам, не заохочує вертикальної інтеграції, є нейтральним щодо переміщення товарів та послуг, дозволяє уникнути кумулятивного ефекту, забезпечує поетапне справляння і надійність надходжень до бюджету. Причому застосування ПДВ є обов’язковою умовою гармонізації податкової системи України до вимог ЄС, членом якої наша держава прагне бути у майбутньому.  5. Аналіз динаміки і питомої ваги ПДВ у доходах бюджету та у податкових надходженнях показує, що цей податок відіграє суттєву роль у вітчизняній податковій системі і є одним із головних джерел доходів бюджету України.  Для всебічного аналізу фіскальної ефективності справляння ПДВ запропоновано комплекс показників та коефіцієнтів, які характеризують різні аспекти економічних відносин, що виникають у процесі функціонуванні податку, а саме: обсяг надходжень ПДВ та його частка у доходах та податкових надходженнях зведеного бюджету України; частка ПДВ у ВВП та його еластичність по ВВП; повнота і своєчасність виконання зобов’язань платників податку перед бюджетом; повнота і своєчасність виконання зобов’язань бюджету перед платниками податку; ступінь відповідності між фактичними та запланованими показниками цього податку; абсолютний та відносний приріст надходжень податку в порівнянні з попереднім періодом, вплив макроекономічних факторів та стан надходження ПДВ. Розроблена система показників та коефіцієнтів дала можливість оцінити фіскальну ефективність податку та зробити ґрунтовний висновок про те, що в Україні спостерігається тенденція до зниження фіскальної ефективності ПДВ.  6. У результаті дослідження тенденцій економічного зростання, реального росту ВВП, доходів зведеного бюджету виявлена невідповідність між зростанням обсягів податку на додану вартість і щорічним приростом його податкової бази – ВВП, а також встановлена низька еластичність ПДВ до ВВП, що дозволило зробити висновок про існування інших факторів впливу на надходження податку у бюджет, до яких відносяться: обсяги експортних та імпортних операцій, товарна структура експорту, сальдо платіжного балансу, обсяги інвестицій в основний капітал та споживчі витрати населення, структура наданих пільг, обсяги податкового боргу тощо. Усі ці фактори мають значний вплив на величину надходжень податку до бюджету, що підтверджено статистичною залежністю з використанням методу кореляційного аналізу.  7. Аналіз практики застосування ПДВ в Україні дозволив виявити наявність об'єктивних та суб'єктивних факторів негативного впливу, що роблять механізм справляння цього податку далеким від досконалого. Серед них основними є такі: складність і суперечливість податкового законодавства, зумовлена частими його змінами, та пов’язана з цим значна кількість зловживань; зростання податкової недоїмки та обсягу пільг з ПДВ; використання різноманітних схем ухилення від сплати податку та отримання необґрунтованого відшкодування ПДВ з бюджету; недосконала система адміністрування податку, - що дозволило розробити основні заходи щодо вдосконалення механізму справляння ПДВ, а саме: розвинути понятійний апарат, запропонувати нормативно-правове та організаційне забезпечення.  8. Важливим напрямом у створені дійового механізму справляння ПДВ є адміністрування податку. На основі теоретичного аналізу виявлено, що законодавчо не визначено поняття “адміністрування податку”, однак, вченими та податківцями окреслено коло функцій та процедур, які відносяться до адміністрування. Узагальнення різних аспектів цього поняття, а також затверджений Регламент адміністрування податків, зборів (обов’язкових платежів) дали можливість запропонувати автору своє тлумачення даного терміну.  Адміністрування податків – це система заходів, функцій та процедур, пов’язаних з розпорядчо-виконавчою діяльністю органів ДПС з приймання рішень, збирання податків і здійснення податкової політики в державі шляхом забезпечення вимог діючого законодавства у поєднанні з виховними, роз’яснювальними та контрольними заходами.  9. Дослідження впливу податкових пільг із ПДВ на його надходження до бюджету доводить наявність необґрунтованих привілей у діючий системі функціонування цього податку для певного кола платників, що створює умови для зловживань та знижує ефективність його справляння.  Для вдосконалення системи податкових пільг запропоновано закріпити у податковому законодавстві визначення поняття “податкова пільга”. Так, під податковою пільгою ми розуміємо регламентоване податковим законодавством за наявності об’єкту оподаткування повне або часткове звільнення платників від сплати податку. Це унеможливлювало б віднесення до пільгових операцій з ПДВ тих операції, які не є об’єктом оподаткування, з одночасним упорядкуванням їхніх видів. Також запропоновано зберегти пільги соціального спрямування, звільнити від оподаткування або запровадити знижену ставку ПДВ (5-8%) на товари сільського, лісового господарства та рибальства  10. Для забезпечення законності виплат бюджетного відшкодування сум податку, в тому числі шляхом унеможливлення одержання бюджетного відшкодування у разі штучного завищення (заниження) ціни експортного товару, здійснення фіктивних операцій із продажу товарів (робіт, послуг), запропоновано критерії визначення сумнівних операцій, а саме: 1) здійснення експорту товару на суму, що перевищує 500 тис. грн.; 2) експортерами є підприємства, які невідомі на українському ринку; 3) контрагентами виступають фірми, зареєстровані в офшорних зонах, або мають там рахунки; 4) у випадках сумніву щодо маршруту транспортування тощо. Це дало можливість обґрунтувати необхідність організації комплексних перевірок за фактами сумнівних операцій за участю представників митних, податкових та інших правоохоронних органів, починаючи вже з моменту подання заявки на оформлення митних документів щодо проведення такої операції. Метою таких перевірок повинно бути встановлення як фактичної вартості продукції, що експортується, так і обставин, пов’язаних із її виготовленням, придбанням і реалізацією.  11. Забезпечення ефективності справляння ПДВ до бюджету потребує створення у структурі Міністерства фінансів окремого спеціалізованого підрозділу, який відповідав би за утворення єдиних інформаційних баз даних таких показників: 1) середньосвітових цін на основні види товарів, що експортуються з України та імпортуються до неї; 2) суб’єктів підприємницької діяльності – резидентів України, які систематично здійснюють експортно-імпортні операції; 3) фірм-нерезидентів і банківських установ, що зареєстровані у офшорних зонах; 4) статистичних даних про розвиток звільнених від оподаткування секторів економіки тощо для оперативного використання цієї інформації контролюючими та правоохоронними органами у боротьбі зі злочинністю та використанням незаконних способів ухилення від сплати ПДВ або отримання відшкодування. | |