**Дяковський Дмитро Анатолійович. Оподаткування доданої вартості в Україні: дис... канд. екон. наук: 08.04.01 / Національна академія держ. податкової служби України. - Ірпінь, 2004**

|  |  |
| --- | --- |
| |  | | --- | | Дяковський Д.А. Оподаткування доданої вартості в Україні. Рукопис.  Дисертація на здобуття наукового ступеня кандидата економічних наук за спеціальністю 08.04.01 – фінанси, грошовий обіг і кредит. – Національна академія державної податкової служби України, Ірпінь, 2004.  У дисертації досліджуються теоретико-методологічні аспекти справляння податку на додану вартість в Україні в умовах перехідної економіки. Визначені особливості становлення системи ПДВ та висвітлено основні проблеми функціонування ПДВ, додатково обґрунтувано вибір моделі справляння ПДВ, яка застосовується в Україні. Запропонована система показників для оцінки ефективності застосування цього податку. Здійснено розрахунок окремих показників на підставі офіційних статистичних даних щодо ПДВ за 1992–2003 р. Проаналізовані основні концепції реформування податку на додану вартість, аргументовані їх переваги і недоліки. Зроблено теоретичні узагальнення і висновки, визначено ряд заходів та надано практичні рекомендації з метою підвищення ефективності ПДВ в Україні як важливого джерела доходів бюджету та регулятивного важелю розвитку реального сектору економіки. | |
| |  | | --- | | У дисертації зроблено теоретичні узагальнення і висновки, визначено ряд заходів та надано практичні рекомендації з метою підвищення ефективності ПДВ в Україні як важливого джерела доходів бюджету та регулятивного важеля розвитку реального сектору економіки.  1. На основі теоретичного аналізу виявлено, що більшість визначень ПДВ враховують лише окремі особливості названого податку. Обгрунтовано, що визначення ПДВ, яке можна було б вважати таким, що розкриває економічну сутність даного виду оподаткування, повинно включати: місце ПДВ у класифікації податків, особливості справляння і перекладання, а також сферу застосування ПДВ. Проведене дослідження сутності ПДВ та узагальнення існуючих визначень цього податку, що наводяться у вітчизняних і зарубіжних джерелах, дають підстави запропонувати наступне уточнене визначення податку на додану вартість.  ПДВ – це непрямий податок, (внутрішній податок на споживання, один з різновидів універсальних акцизів), який сплачується на кожній стадії руху товарів, робіт, послуг від виробництва до кінцевого споживання, пропорційно до вартості, створеної на відповідній стадії. Податок включається до ціни товарів, робіт, послуг, і, в підсумку, перекладається на кінцевого споживача, який є фактичним платником ПДВ (носієм податку) і для якого розмір податку визначається величиною споживання і прямо не залежить від доходів. Підприємства (учасники технологічного циклу виробництва продукції), які є платниками згідно з законодавством, компенсують ПДВ, сплачений при придбанні ресурсів за рахунок ПДВ, отриманого від покупців за реалізовану продукцію, а різницю вносять до бюджету. ПДВ охоплює як товарообіг внутрішнього ринку, так і зовнішньоторговельних операцій.  2. Введення ПДВ в Україні було важливим кроком для розбудови ринкової економіки. Доцільність подальшого застосування ПДВбез заміни іншим непрямим податком обумовлюється наступними причинами:  – ПДВ має суттєві переваги перед іншими формами універсальних акцизів (поєднання поетапності справляння, яка забезпечує надійність надходжень, з можливістю уникнення кумулятивного ефекту), що робить його найбільш досконалою сучасною формою непрямого оподаткування;  – не зважаючи на наявні недоліки, ПДВ є одним з головних джерел доходів бюджету в Україні; у той же час жоден з податків, які пропонуються на заміну ПДВ, не гарантує підвищення фіскальної ефективності, однак має власні суттєві недоліки;  – застосування ПДВ сприяє розвитку зовнішньоторговельних відносин, оскільки більшість країн – торговельних партнерів України, застосовують ПДВ. У разі його відміни вітчизняна податкова система стане несумісною з податковими системами цих країн, що може негативно вплинути на подальший розвиток зовнішньоекономічних відносин;  – застосування ПДВ є одною з обов’язкових умов членства в ЄС;  – перебудова податкової системи потребує додаткових витрат часу і коштів, що буде більш обтяжливо для економіки, ніж “відлагодження” механізму ПДВ;  3. На підставі порівняльного аналізу різних типів ПДВ, методів і принципів його справляння зроблено висновок, що найбільш досконалим є механізм ПДВ споживчого типу, який справляється за принципом призначення на основі кредитного методу. Такий механізм є найбільш поширеним у світі і застосовується в Україні. При цьому доцільно використовувати єдину стандартну та нульову ставку ПДВ. Пропозиції щодо введення ПДВ у будь-якій іншій формі недостатньо обґрунтовані, хоча названий вище механізм не позбавлений окремих недоліків. Інші форми ПДВв окремих ситуаціях можуть мати переваги, однак у цілому вони є менш зручними як для податкової служби, так і для платників цього податку.  4. Аналіз економічної сутності ПДВ та механізму його справляння дозволив виділити наступні позитивні риси цього податку: достатню фіскальну ефективність; спрощення контролю за рухом товарів та послуг, а також за витратами; потенційну нейтральність до ціноутворення і умов конкуренції, переваги перед іншими податками у періоди високої інфляції (абсолютний його обсяг збільшується пропорційно до зростання цін і, таким чином, певною мірою захищений від знецінення). Згадані переваги зумовили важливу роль, яку відігравав ПДВ у наповненні бюджету як під час економічної кризи, так і пізніше, коли розпочалось економічне зростання. Викладене в свою чергу підводить до висновку, що саме ПДВ повинен стати основою бюджетної системи в умовах перехідної економіки.  5. Поряд з незаперечними позитивними рисами, вітчизняному ПДВ притаманний ряд недоліків. Аналіз практики застосування ПДВ в Україні дозволив окреслити коло найважливіших проблем, пов’язаних з цим податком:  – складність і суперечливість податкового законодавства зумовлена частими його змінами, та пов’язана з цим значна кількість зловживань, а також несвідомих порушень, складність ефективного планування господарської діяльності;  – негативний вплив на виробництво та фінансовий стан суб’єктів господарювання внаслідок відволікання оборотних коштів підприємств, особливо експортерів;  – обтяжливість для бюджету внаслідок необхідності виплати значних сум відшкодування експортерам, пов’язаних з високою питомою вагою експорту у ВВП;  – надмірна кількість пільг з тенденцією до збільшення їх числа, що зумовлює нерівномірний розподіл податкового тиску, розмиває податкову базу, відкриває додаткові можливості для зловживань, суперечить сутності ПДВ як універсального акцизу;  – негативний вплив на сукупний попит через високу ставку, що обмежує можливості зростання вітчизняного виробництва;  – відсутність ефективної регулюючої дії.  Однак більшість проблем, пов’язаних з застосуванням ПДВ в Україні, зумовлені труднощами перехідного періоду і будуть притаманні, за існуючих умов, і іншим непрямим податкам, які пропонується ввести замість ПДВ.  6. Регулюючі властивості ПДВ в нашій країні використовуються поки що недостатньо і серед науковців і практиків нема єдності у визначенні пріоритетів регулюючої дії податку та механізмів її забезпечення. Результати дослідження дозволяють стверджувати, що при розробці податкової політики слід враховувати, що на макроекономічному рівні ПДВ, завдяки широкій базі оподаткування, в першу чергу впливає на загальний рівень цін. Так, введення ПДВ або підвищення його ставки може спричинити одночасне підвищення цін, внаслідок чого зменшиться сукупний попит а, отже, і ВВП. Вплив ПДВ на виробників або на ринок певного товару пов’язаний в першу чергу з проблемою перекладання податків. Чим конкурентнішим є ринок і чим більше співвідношення еластичності попиту і пропозиції, чим вища ставка податку, тим важче виробнику перекласти ПДВ на споживачів.  Доведено, що керована регулююча дія ПДВ забезпечується законодавчим регулюванням умов оподаткування, через зміну окремих складових механізму податку. Обґрунтовано, що регулююча дія ПДВ повинна бути в першу чергу спрямована на стимулювання експорту технологічної продукції і інвестицій в Україні. Проте недоцільно штучно нав’язувати ПДВ розширену функцію регулятора економічних процесів у країні на шкоду фіскальній функції за рахунок диференціації ставок податку. Зокрема, визнано недоцільним і шкідливим для фіскальної функції нав’язування цьому податку регулюючої дії в плані забезпечення соціальної справедливості. Визначено, що тісний взаємозв’язок бази ПДВ та інших податків відкриває широкі можливості коригування структури податкових надходжень залежно від соціально-економічних пріоритетів, тобто забезпечує виконання регулюючої функції податкової системи в цілому.  7. Проведене дослідження дозволяє дійти висновку, що оптимальним шляхом реформування ПДВ слід вважати подальше удосконалення механізму ПДВ споживчого типу, який справляється за принципом призначення на основі кредитного методу, що одночасно вирішує проблему адаптації вітчизняного законодавства з питань ПДВ до норм ЄС.  Ставку ПДВ доцільно знизити, але не нижче 15 %, з метою дотримання вимог ЄС. Це сприятиме зменшенню податкового тиску і потреби окремих підприємств в податкових пільгах, активізації підприємництва і в перспективі – зростанню надходжень податку, тобто підвищенню його фіскальної ефективності.  Підвищенню фіскальної ефективності ПДВ сприятиме скорочення переліку операцій, звільнених від цього податку, що розширить його податкову базу, компенсує втрати від зниження ставки, обмежить зловживання, забезпечить уникнення кумулятивного ефекту і більш справедливий розподіл податкового тягаря.  Застосування диференційованого підходу до стимулювання експорту (встановлення нульової ставки винятково щодо експорту технологічної продукції) дозволить зв’язати надання права експортного відшкодування ПДВ з пріоритетами економічної політики. Це повинно зменшити обсяги виплати відшкодування ПДВ, забезпечити перехід вітчизняної економіки до інноваційно-інвестиційного розвитку, запобігти перетворенню України на сировинний придаток розвинених країн;  Слід законодавчо встановити, що доходами бюджету потрібно вважати різницю між надходженнями ПДВ та сумами ПДВ, що підлягають відшкодуванню в звітному періоді. Це унеможливить ситуацію, коли перевиконання плану надходжень цього податку забезпечується шляхом збільшення простроченої заборгованості з відшкодування;  Незаконне отримання відшкодування слід розглядати як розкрадання державного майна, а не як ухилення від оподаткування. Посилення відповідальності сприятиме зменшенню кількості зловживань.  Після прийняття Податкового кодексу необхідний мораторій на внесення змін до нього. Це сприятиме стабілізації податкового законодавства. Однак, у самому кодексі слід передбачити можливість маніпулювання окремими його елементами для забезпечення достатньої гнучкості податкового механізму: межі зміни ставки, обсяг і структуру наданих пільг тощо.  8. Аналіз показав, що для належної оцінки ефективності застосування податку повинні бути визначені критерії оцінки, а також розроблена система коефіцієнтів і показників, які характеризують різні аспекти економічних відносин, що виникають при справлянні податку. Запропонована система оцінки фіскальної ефективності ПДВ передбачає розрахунок комплексу коефіцієнтів і показників, які характеризують рівень надходжень податку і його місце в системі державних фінансів, обсяг наданих пільг, недоїмку, відшкодування переплати з ПДВ, та їх порівняння з плановими показниками, з аналогічними показниками для ПДВ інших країн, або інших податків. Названі критерії і показники можуть бути корисними для визначення наслідків внесення змін до механізму ПДВ, для більш ефективного планування, розробки податкової політики стосовно ПДВ. Узагальнення офіційних статистичних даних, власні розрахунки автора та аналіз значень названих показників дозволив зробити висновок, що в Україні спостерігається тенденція до зниження фіскальної ефективності ПДВ, яка зумовлена ефектом випереджаючого зростання експорту, і, як наслідок, вимог відшкодування податку в порівнянні з темпами зростання ВВП, несправедливим розподілом тиску податку внаслідок значного обсягу податкових пільгта недостатньою ефективністю примусового справляння податку, про що свідчить наявність значної недоїмки, невідпрацьованістю механізму справляння податку і недостатньою адаптацією до умов України окремих норм оподаткування доданої вартості, прийнятих у розвинених країнах. Нехтування об’єктивними законами функціонування податкової системи призвело до передчасного запровадження норм податкового законодавства розвинених країн, які передбачають виникнення податкових зобов’язань за датою першої події (відвантаження або оплата товарів) та обов’язкове відшкодування з бюджету дебетового сальдо ПДВ. Доведено, що застосування цих норм у специфічних умовах перехідної економіки обернулося серйозними труднощами як для підприємців, так і для держави внаслідок падіння фіскальної ефективності ПДВ, активізації зусиль платника, спрямованих на легальне і нелегальне зменшення податкових зобов’язань. За умови прийняття науково обґрунтованої програми реформування ПДВ, реалізації наведених у роботі пропозицій по удосконаленню механізму цього важливого податку, тенденція до зниження його ефективності може бути подолана. | |