

Тема 5.

Непряме оподаткування, сутність, значення для бюджетів країн, перспективи розвитку.

Справляння непрямих податків в Україні. Платники податку на додану вартість (ПДВ), база, об'єкт оподаткування, податкове зобов'язання та податковий кредит з ПДВ, ставки, пільги, звітний період. Податкова накладна, порядок її оформлення; Єдиний реєстр податкових накладних, порядок його ведення. Система електронного адміністрування ПДВ. Порядок визначення зобов'язання з ПДВ до сплати та подачі податкової звітності. Провідний світовий досвід щодо адміністрування ПДВ та акцизів. Акцизний податок як форма специфічних акцизів. Обов'язкові елементи акцизного податку. Електронне адміністрування акцизного податку. Особливості акцизного оподаткування в Україні

Податки є найдавнішим джерелом доходів усіх держав світу, у тому числі й України. Саме вони в розрізі прямих та непрямих податків формують найбільшу частку доходів зведеного бюджету України. Непрямі податки – це податки на товари і послуги, що встановлюються у вигляді надбавки до ціни або тарифу, оплачуються покупцями під час купівлі товарів та отримання послуг, а в бюджет вносяться продавцями чи рідше виробниками цих товарів та послуг. У світі існують такі види непрямих податків, як акцизи, фіскальна монополія і мито. Систему непрямого оподаткування в Україні формують такі три податки, як:

- податок на додану вартість (далі – ПДВ), порядок справляння якого регламентується Розділом V Податкового кодексу України (далі – ПКУ);
- акцизний податок, порядок справляння якого регламентується Розділом VI ПКУ;
- мито, порядок справляння якого регламентується ПКУ [1] та Митним кодексом України (далі – МКУ).

ПДВ – форма податку, яка зберігає переваги багаторівневого податку з обороту щодо оподаткування всіх ступенів руху товару, але водночас ліквідує його основний недолік – кумулятивний ефект. Акцизи являють собою непрямі податки на окремі товари (продукцію, роботи, послуги), визначені ПКУ підакцизні, які включаються до ціни цих товарів (продукції, робіт, послуг). Мито

– це вид митного платежу, що стягується з товарів, переміщуваних через митний кордон держави (тих, що вивозяться або слідують транзитом). Головною особливістю непрямих податків є те, що вони можуть використовуватися як регулятор цін. Саме завдяки зміні рівня цін держава впливає на реальні доходи споживачів. За допомогою регулювання ставок ПДВ держава може як стимулювати попит покупців у період кризи, так і стримувати – у період надмірного економічного зростання. За допомогою збільшення ставок акцизного податку держава зменшує споживання шкідливих товарів. За допомогою ставок мита держава регулює експорт та імпорт, збільшуючи експорт та захищаючи національних товаровиробників від конкуренції імпортованих товарів. Як інструмент фіскальної політики непрямі податки є ефективнішими за прямі. Нині більша частина доходів ЗБУ формується завдяки непрямим податкам, і саме вони є стабільним джерелом дохідної частини.

Однак, незважаючи на те що частка ПДВ у доходах ЗБУ щороку збільшується, сьогодні цей податок має низку недоліків:

1. Одним із найбільш суперечливих питань у системі оподаткування, що гальмує прибутковість вітчизняних підприємств та створює сприятливе середовище для фінансових зловживань і навіть відвертого шахрайства, є законодавчі суперечності щодо ПДВ. Зокрема, ухвалений у 2011 р. ПКУ не розв'язав усіх проблем і неузгодженостей попереднього законодавства щодо адміністрування ПДВ.

2. Фіскальна достатність ПДВ. Хоча обсяги ПДВ щороку збільшуються, проте його частка в доходах ЗБУ залишається в середньому на одному рівні.

3. Високі ставки ПДВ. Як відомо, високі ставки не стимулюють бізнес, а навпаки, стримують його розвиток. В Україні відносно висока базова ставка ПДВ – 20% (7% – на лікарські засоби), яка ефективно забезпечує фіскальну функцію, проте фактично не реалізує інші функції податку. Також треба пригадати, що ПКУ було передбачено поступове зниження базової ставки ПДВ до 17%, а згодом і до 15%, однак ця ставка залишається незмінною.

4. Недосконалість діючого механізму відшкодування ПДВ із бюджету. Попри впровадження системи електронного відшкодування сьогодні чинним законодавством не передбачено механізм відшкодування сум ПДВ, включених до Тимчасового реєстру, та структуру такого реєстру.

5. Значна кількість пільг із ПДВ, цільове призначення яких є непрозорим, а процес контролю (нагляду) – складним.

6. Необхідність ведення платниками ПДВ як бухгалтерського, так і податкового обліку. На підприємстві, згідно з чинним законодавством, ведеться податковий облік ПДВ шляхом складання податкових накладних і ведення реєстру отриманих і виданих податкових накладних, що ускладнює роботу бухгалтерів. Упроваджено електронний реєстр, але він має багато недоліків. Система електронного обігу мала на меті усунути суб'єктивізм та зловживання з боку фіскального органу. Натомість маємо зміну інструменту, яким платнику створюють проблеми, аналогічні попереднім, які він має «вирішувати». Єдиний реєстр податкових накладних має свій алгоритм роботи, свою систему захисту від утручання, але не від «своїх». Виявляється, як показує практика, самі податківці можуть безперешкодно втручатися у діяльність баз даних.

7. Виникнення «тіньових» схем ухилення від сплати ПДВ. Мінімізація сплати ПДВ набула критичного обсягу, про що свідчить низька продуктивність податку за досить обмеженої кількості податкових пільг, які в ідеалі мають бути єдиним фактором, що знижують продуктивність. До найпоширеніших способів мінімізації належать: штучне формування податкового кредиту за допомогою використання фіктивних банкрутів і фальшивих накладних діючих підприємств, віртуальні фінансово-господарські операції, реалізація продукції через спрощену систему оподаткування, фіктивний експорт.

Усі перераховані вище проблеми говорять про те, що нинішній механізм справляння ПДВ є недосконалим і повинен надалі реформуватися, притримуючись досвіду країн ЄС. Для цього необхідно здійснити такі кроки:

1. Надалі поліпшувати законодавство у сфері ПДВ та адаптувати його до вимог ЄС. Це один із найважливіших та вирішальних напрямів трансформації

ПДВ. Він повинен охоплювати діяльність влади на усунення неякісних властивостей даного законодавства, забезпечивши стабільність правового поля. Успішність майбутньої інтеграції законодавства у сфері ПДВ до вимог ЄС значною мірою залежить від виконання Україною Угоди про партнерство та співробітництво між нашою країною і ЄС, а також це стане запорукою інтеграції країни до європейської спільноти.

2. Ліквідувати неефективні пільги з ПДВ. Хоча перелік пільг в Україні економічно і соціально обґрунтований, постає питання щодо ефективності та раціональності їх надання. Очевидно, варто перейти до практики, яка застосовується в більшості європейських країн. Вона полягає у зниженні ставки ПДВ з одночасною ліквідацією більшості пільг. Це спростовує процедуру адміністрування податку і відновлює принцип його справедливості.

3. Забезпечити своєчасне відшкодування ПДВ і створити умови для недопущення нових боргів. Повнота і своєчасність відшкодування ПДВ важливі не лише для відновлення обігових коштів підприємств, а й для піднесення міжнародного авторитету України. Так, створення Урядом спеціального фонду, кошти якого враховувалися б під час складання бюджету, могли б спрямовуватися на виконання зобов'язань із відшкодування лише в разі невиконання плану надходжень ПДВ або перевищення фактичного обсягу вимог на відшкодування їхнього прогнозного значення.

4. Вдосконалити процес адміністрування ПДВ. В ЄС функціонує автоматизована система обміну інформацією про ПДВ (VIES), метою якої є контроль над фінансовими потоками в межах внутрішніх кордонів Євросоюзу. У перспективі система автоматизації процесів адміністрування ПДВ і подання електронної звітності в Україні повинна поступово інтегруватися в європейську систему VIES, що підвищить ефективність контролю шляхом прискорення здійснення фіскальними органами перевірки достовірності даних щодо товарних потоків і нарахування ПДВ. Звісно, реалізація перерахованих заходів у перші роки їх запровадження призведе до зниження обсягів надходжень ПДВ до ЗБУ, але визначальними факторами стануть легалізація товарних потоків, збільшення

обсягів споживання, що в підсумку має розширити базу оподаткування, зменшити податковий тягар та стимулюватиме розвиток бізнесу. Наступним напрямом трансформації є поліпшення фіскальної політики у сфері акцизного податку, яким оподатковуються товари, які не належать до товарів першої необхідності і рівень рентабельності виробництва яких є доволі високим. В Україні найбільш поширеними групами підакцизних товарів є алкогольні напої, тютюнові вироби, паливо, електроенергія та транспортні засоби. Попри вагомe значення акцизного податку в доходах ЗБУ сьогодні рівень оподаткування споживання підакцизних товарів в Україні є значно нижчим, ніж у державах – членах ЄС. Причиною цього є недосконалість окремих елементів акцизного податку, а саме наявність деяких проблем і неузгодженостей із нормами ЄС щодо розмірів ставок, визначеності об'єктів оподаткування, порядку адміністрування тощо. Так, в Україні залишається тенденція до використання платниками акцизного податку різних схем ухилення від його сплати, наявність яких зумовлена не тільки недосконалістю чинного податкового законодавства і недостатнім його узгодженням з європейськими стандартами, а й тим, що фіскальні органи неспроможні ефективно здійснювати адміністрування цього податку. Нині значну частку «тіньового» сектору економіки держави займають великі обсяги незаконного виробництва та обігу спирту етилового, алкогольних напоїв і тютюнових виробів. Після ПДВ це найбільш «криміногенний податок». Ще одна значна проблема акцизного податку держави – його поширеність на відповідні високорентабельні і монопольні товари.

Згідно з Директивою Ради ЄС 2003/96/ЄС, акцизом обкладаються не тільки нафтопродукти, а й природний газ, вугілля, електроенергія. При цьому акцизним податком зазначені види енергетичної продукції оподаткуванню не підлягають, якщо вони використовуються як сировина або в електролітичних і металургійних процесах. В Україні жодний із наведених потенційних фіскальних об'єктів акцизним податком не охоплений. Щодо електроенергії і природного газу, то вони підлягають оподаткуванню, але специфічними зборами. Така ситуація не узгоджується з нормами ЄС, а отже, потребує негайного вирішення. Наступною відмінністю вітчизняного акцизного оподаткування від європейського є

наявність галузевих пільг. В Україні пільги з акцизного податку надаються автомобілебудуванню та виноробній промисловості, що не узгоджується з принципами ГАТТ/СО і вимогами Угоди про партнерство та співробітництво між Україною та ЄС. Ще однією відмінністю є те, що в Україні основною пільгою зі сплати акцизу є звільнення від оподаткування окремих видів товарів або операцій. А в країнах ЄС, навпаки, основною ж пільгою є застосування знижених ставок податку, причому знижені ставки акцизного податку не можуть бути нижчими за 50% від стандартної національної ставки акцизу.*