# РЕФЕРАТ

НА ТЕМУ:

# *Економічна природа*

# *та значення ПДВ*

На сьогоднішній день в Україні існує своя податкова система, яка не є простим копіюванням досвіду інших країн. Адже податкова система має відображати конкретні умови конкретної країни, рівень розвитку економіки, соціальної сфери, її зовнішню та внутрішню політику, традиції народу, географічне положення, кліматичні умови та безліч інших чинників. В зв'язку з цим склад податкової системи, структурні співвідношення окремих податків їх обчислення, форми розрахунків, організація податкової служби можуть значно відрізнятись.

Сучасний етап податкової системи України можна охарактеризувати як закладання підвалин. Зроблено за короткий час досить багато. Здійснено перехід до системи формування доходів бюджету на податковій основі, реформована сама податкова система шляхом впровадження податків, характерних для країн з розвинутою ринковою економікою. Розроблено і відображено *(хоча й далеко не досконало)* законодавство з питань оподаткування, його інструктивне та методичне забезпечення, створена сучасна податкова адміністрація із сучасною організаційною структурою.

Існує ряд основних податків, які дістали загально світове визнання, хоча механізм їх справляння може суттєво відрізнятись в конкретній країні. До них належать прямі і не прямі податки, та інші збори й обов'язкові платежі. З точки зору вирішення фіскальних завдань непрямі податки завжди ефективніші за прямі. Одним із основних видів непрямих податків є ПДВ.

Податок на додану вартість – це частина новоствореної вартості на кожному етапі виробництва продукції *(виконання робіт, надання послуг)*, що надходить до бюджету після їх реалізації. Інакше кажучи, ПДВ – це непрямий податок, який стягується до бюджету у вигляді надбавки до ціни товару, який сплачується споживачами.

Незважаючи на те, що податок на додану вартість використовується в Україні вже 8 років, він був і залишається "terra incognito" як для платників, так і збирачів. ПДВ, був запроваджений як альтернатива податку з обороту та податку з продажу. Це був цікавий експеримент , бо за своїм змістом ПДВ найкраще працює в демонополізованій економіці з мінімальним застосуванням "внутрішньокорпоративних" цін та відсутністю так званих "зв'язаних осіб". Натомість, головна мета планової системи є зворотною – підтримання планового ціноутворення, збереження єдиного власника в особі держави.

Слід зазначити, що становлення податку на додану вартість в Україні проходило в 2 етапи: до 01.10.1997 року і після.

Коротко підсумовуючи викладене, можна визначити основні риси діючої до 01.10.1997 року системи оподаткування добавленої вартості.

* відсутній механізм бюджетної компенсації стійкого дебетового сальдо;
* відсутні правила інфляційної нейтральності;
* ПДВ є розподільчим податком, зобов'язання бюджетів різних рівнів, щодо компенсацій не визначені;
* момент виникнення права на кредитування визначається за принципом обліку собівартості ПДВ, сплаченій у ціні товарних запасів, не зменшує податкових зобов'язань; ПДВ, сплаченій у ціні капітальних товарів, амортизується;
* податкове поле зруйновано численними пільгами в 1995 році при базовій ставці 20 % середня ставка податкових вилучень *(до загальних обсягів реалізації)* становить 11 % [29, С. 7]

Декретом про ПДВ ми керувались трохи не п'ять років. Хоча недоліків було чимало *(про що викладено вище)*, проте декрет діяв. До нього звикли. Він *(декрет)* передбачав різний підхід до оподаткування товаровиробника і торгівлі. Усі розуміли: **необхідні зміни**.

Другий етап становлення податку на додану вартість розпочався із змін, які знайшли своє втілення в законопроекті прийнятому Верховною Радою України як закон 03.04.97 р. і введеному в дію з 1 жовтня 1997 року, до окремих статей якого згодом було внесено значну кількість поправок і змін. Згідно цього Закону механізм оподаткування податком на додану вартість у корені змінився, а саме:

1. Чистий податок, що підлягає сплаті до бюджету, враховується як різниця між сумою податку, нарахованого при реалізації товарів *(робіт, послуг)* і сумою податку, що сплачений або підлягає сплаті постачальникам за придбані товари *(виконані роботи, надані послуги)* матеріальні ресурси, паливо, вартість яких відноситься на витрати виробництва та обігу відповідно до ЗУ "Про оподаткування прибутку підприємств" та податку за придбані та введені в експлуатацію основні виробничі фонди і взяті на облік нематеріальні активи *(вартість майнових та інших прав, ліцензій та інше)*. Згідно з Декретом Кабінету Міністрів України № 14-92 "Про податок на добавлену вартість" від 26.12.92 р. вказаний механізм оподаткування ПДВ діяв щодо підприємств виробників продукції. З введенням в дію Закону України "Про податок на додану вартість" № 168/97-ВР від 03.04.97 р. введений механізм поширюється і на підприємства торгівлі та посередницької діяльності.
2. ПДВ, сплачений у ціні придбання товарів *(робіт, послуг)*, вартість яких відноситься до складу основних фондів чи нематеріальних активів, що підлягають амортизації *(тобто відносяться до податкового кредиту).*

Платник ПДВ має право на отримання податкового кредиту тільки за умови, якщо придбання будь-якого товару підтверджується податковими чи митними деклараціями, а при імпорті робіт *(послуг)* – актом, прийняття робіт *(послуг)* чи банківським документом, який засвідчує перерахування коштів в оплату вартості таких робіт *(послуг)*.

1. Введено податковий облік, згідно з яким є обов'язковим для платників податку при здійсненні продажу товарів *(робіт, послуг)* надання податкової накладної.[Додаток 1]

Податкова накладна складається у момент виникнення податкових зобов'язань продавця у двох примірниках. Оригінал податкової накладної надається покупцю, копія залишається у продавця товарів *(робіт, послуг)*. Податкова накладна є звітнім податковим документом, і одночасно розрахунковим документом, який повинен зберігатись протягом строку, передбаченого законодавством із сплати податків.

При отриманні податкових накладних, платники заносять їх до книги обліку придбання товарів, а при виписці – до книги обліку продажу товарів.

На підставі даних книг обліку продажу та придбання товарів заповнюється податкова декларація по податку на додану вартість.[Додатки 2, 3]

Усі доходи від ПДВ спрямовуються до центрального *(державного)* бюджету, "податкові заліки" по податку на додану вартість, практично заборонені.

1. Встановлено єдину ставку податку, що становить 20 відсотків до бази оподаткування та додається до ціни товарів *(робіт, послуг)*, за винятком операцій звільнених від оподаткування, та операцій до яких застосовуються нульова ставка.

Платником податку є:

* особа, яка визначається платником податку на додану вартість по обсягах оподатковуваних операцій з продажу товарів (робіт, послуг), є платником податку на додану вартість, якщо обсяг здійснюваних ним оподатковуваних операцій з продажу товарів (робіт, послуг) досяг протягом будь-якого періоду за останні дванадцять календарних місяців 1200 неоподатковуваних мінімумів доходів громадян. Така особа зобов'язана зареєструватися яка платник податку.
* особа яка ввозить *(пересилає)* товари на митну територію України або отримує від нерезидента роботи *(послуги)* для їх використання або споживання на митній території України, за винятком фізичних осіб, не зареєстрованих як платник податку, у разі, коли такі фізичні особи ввозять *(пересилають)* товари *(предмети)* в обсягах, що не підлягають оподаткуванню згідно із законодавством;
* особа, що здійснює на митній території України підприємницьку діяльність з торгівлі за готівкові кошти незалежно від обсягів продажу, за винятком фізичних осіб, які здійснюють торгівлю в умовах сплати ринкового збору в порядку, установленому законодавством;
* особа, яка на митній території України надає послуги, пов'язані з транзитом пасажирів або вантажів через митну територію України;
* особа, яка відповідальна за внесення податку до бюджету по об'єктах оподаткування на залізничному транспортні, визначена в порядку, уставновленому Кабінетом Міністрів Україні;
* особа, яка надає послуги зв'язку і здійснює консолідований облік доходів і витрат, пов'язаних з наданням таких послуг і отриманих *(понесених)* іншими особами, які знаходяться в підпорядкуванні такої особи.

Об'єктом оподаткування є операції платників податку з:

* продажу товарів *(робіт, послуг)* на митній території України, у тому числі операцій з оплати вартості послуг за договорами оперативної оренди *(лізингу)* і операцій з передачі права власності на об'єкти застави позичальнику *(кредитору)* для погашення кредиторської заборгованості заставодавця;
* увезення *(пересилання)* товарів на митну територію України і отримання робіт *(послуг)*, що надаються нерезидентами для їх використання або споживання на митній території України, у тому числі операцій з увезення *(пересилання)* майна по договорам оренди *(лізингу)*, застави та іпотеки;
* вивезення *(пересилання)* товарів за межі митної території України і надання послуг *(виконання робіт)* для їх споживання за межами митної території України.

Не є об'єктом оподаткування операції з:

* випуску, розміщення і продажу за кошти цінних паперів, емітованих *(випущених в обіг)* суб'єктами підприємницької діяльності, Національним банком України, Міністерством фінансів України, Державним казначейством України, органами місцевого самоврядування, включаючи приватизаційні і компенсаційні папери *(сертифікати)*, житлові чеки, земельні бони, а також деривативи ; обміну цінних паперів на інші цінні папери, депозитарної, реєстраторської і клірингової діяльності по цінних паперах.

Норми цього підпункту не застосовуються до операцій з продажу бланків дорожніх, банківських особистих чеків, цінних паперів, розрахункових платіжних документів, пластикових *(розрахункових карток)*;

* передача майна орендодавця *(лізинго-давця),*який є резидентом, у користування орендареві *(лізингоотримувачу)* згідно з умовами договору оренди *(лізингу)* і його повернення орендодавцеві *(лізингодавцеві)* після закінчення дії такого договору;
* сплати орендних *(лізингових)* платежів за умовами договору фінансової оренди *(лізингу)* або з умовами договору оренди житлового фонду, що є основним місцем проживання орендаря;
* передача майна в заставу позикодавцеві *(кредитору)* згідно з договором позики і його повернення заставодавцю після закінчення дії такого договору;
* передача кредитором, який є резидентом, об'єкта іпотечного кредиту у власність або використання позичальником;
* грошових виплат основної суми і відсотків згідно з умовами іпотечного кредиту;
* надання послуг зі страхування, перебачених Законом України "Про страхування", соціального і пенсійного страхування;
* обігу валютних цінностей *(у тому числі національної і іноземної валюти)* монетарних металів, банкнот і монет Національного банку України, за винятком тих, що реалізуються для нумізматичних цілей; випуску, обігу і погашення державних лотерейних квитків, випущених в обіг з дозволу Міністерства фінансів України, виплаті грошових виграшів, грошових призів і грошових винагород, продажу негашених поштових марок України, конвертів і листівок з негашеними поштовими марками України, крім колекційних марок, листівок і конвертів для філателістичних потреб;
* Надання послуг з інкасації, розрахунково-касового обслуговування, залучення і розміщення і повернення грошових коштів за договорами позики, депозиту, вкладу, страхування або доручення; надання, управління і переуступки фінансових кредитів, кредитних гарантій і банківських доручень особою, яка надала такі кредити, гарантії або доручення;
* торгівлі за грошові кошти або цінні папери борговими зобов'язаннями, за винятком операцій інкасації боргових вимог і факторингу *(факторингових операцій)*;
* оплати вартості державних платних послуг, які надають фізичним або юридичним особам органами виконавчої влади і місцевого самоврядування, і обов'язкові отримання *(надання)* яких встановлюється законодавством, включаючи плату за реєстрацію, отримання ліцензій *(дозволу)*, сертифікатів у вигляді зборів, державного мита та ін.;
* виплат заробітної плати, пенсій, стипендій, субсидій, дотацій, інших грошових або майнових виплат фізичним особам за рахунок бюджетів або соціальних чи страхових фондів у порядку, установленому законом; виплат дивідендів у грошовій формі або у формі цінних паперів *(корпоративних прав)*, надання брокерських, дилерських послуг з укладання договорів *(контрактів)* на торгівлю цінними паперами і деривативами на фондових і товарних біржах, створену у порядку, передбаченому Законами України "Про цінні папери і фондів біржу" і "Про товарну біржу";
* передачі основних фондів як внеску до статутних фондів юридичних осіб для формування їх цілісного майнового комплексу в обмін на їх корпоративні права; продажу за компенсацію сукупних валових активів платника податку *(з урахування вартості гудвілу)* іншому платнику податку.

Під цілісним майновим комплексом слід розуміти активи, сукупність яких забезпечує ведення окремої підприємницької діяльності на постійній і регулярній основі і термін використання яких перевищує дванадцять календарних місяців.

Під продажем сукупних валових активів слід розуміти продаж підприємствам як окремого об'єкта підприємництва або включення валових активів підприємства чи його частини до складу активів іншого підприємства. При цьому підприємство – покупець набуває прав і обов'язків *(є правонаступником)* підприємства, що продає такі активи;

* оплати вартості фундаментальних досліджень, науково-дослідних і дослідницько-конструкторських робіт, які здійснюються за рахунок Державного бюджету України;
* безоплатної передачі об'єктів права державної власності в комунальну власність територіальних громад сіл, селищ, міст або у їх спільну власність, а також об'єктів права комунальної власності у державну власність, які перебувають на балансі одних платників податку і передаються на баланс інших платників податку, якщо такі операції здійснюються за рішенням Кабінету Міністрів України, центральних та місцевих органів виконавчої влади органів місцевого самоврядування прийнятими в межах їх повноважень.

На мою думку, Закон про податок на додану вартість найбільш відповідає ринковим умовам господарювання в Україні. Готуючи його, розробники врахували багаторічний досвід багатьох країн. Гадаю, закон задовольнить потреби держави як у частині регулювання економічних правовідносин у країні, так і в частині фіскальної політики.

Закон про податок на додану вартість побудований таким чином, що сприятиме в першу чергу надходженням до бюджету вагомих доходів. Крім того, передбачено чимало механізмів щодо його застосування: податкові накладні, книги обліку, ідентифікаційні номери, тощо. До речі саме ці інструменти, що сприяють дієвості закону, й були найбільшим каменем спотикання. Мета розробників полягала в тому, щоб дати платникам податків ключ до ефективного застосування цих важелів.

Роль ПДВ в податковій системі України важко переоцінити. Широка база оподаткування цього універсального акцизу є цінною для фіскальної функції податків. Але щоб конкретний податок, як і податкова система, в цілому, був ефективним не потрібно забувати і про податковий прес, що тисне на платників податку. Тільки завдяки компромісу між максимальною величною залучених податком до бюджету коштів і інтересам платників податок може оптимально виконувати свою місію в фінансовій системі. До цього прагне і Україна, постійно покращує функціонування ПДВ.

В Коломийський оДПІ податок на додану вартість за нульовою ставкою обчислюється з:

продажу товарів, що були вивезені *(експортовані)* платником податку за межі митної території України;

продажу вугілля та продуктів його збагачення, вугільних та торфових брикетів, продажу електроенергії;

з 01.01.98 року податок на додану вартість по операціях з продажу с/г товаровиробниками молока та м'яса живою вагою переробним підприємствам;

Існує ряд правил, які зобов'язують реєструватись в якості платника ПДВ як юридичних та фізичних осіб:

коли обсяг оподаткування *(робіт послуг)* протягом будь-якого періоду з останніх 12 календарних місяців перевищував 1200 неоподатковуваних мінімумів доходів громадян;

коли суб'єкти підприємницької діяльності здійснюють торгівлю за готівкові кошти, незалежно від обсягів продажу;

новостворені суб'єкти підприємницької діяльності,

Платникам податку присвоюється індивідуальний податковий номер, що використовується для справляння податку на додану вартість.

Новостворені суб'єктипідприємницької діяльності, а також діючи особи, що підпадаються під визначення платників податку зобов'язані подати реєстраційну заявку[Додаток № 4] за місцем їх знаходження у податкові органи.

Реєстраційна заява має бути подана *(надіслана)* податковому органу не пізніше двадцятого календарного дня з моменту реєстрації новоствореного суб'єкта підприємницької діяльності в органах місцевої державної влади, а для діючих осіб – не пізніше двадцятого календарного дня, наступного за останнім днем дванадцятимісячного періоду *(більше 1200 неоподатковуваних мінімумів громадян)*. Реєстраційна заява може бути надіслана на адресу податкового органу поштою з повідомленням про вручення. Податковий орган зобов'язаний протягом 10 робочих днів надати заявнику *(надіслати поштою з повідомленням про вручення)* свідоцтво про реєстрацію як платника податку.

Копії свідоцтв про реєстрацію, засвідчені податковим органом, мають бути розміщені в доступних для огляду місцях у приміщенні платника податку та деяких його відокремлених підрозділах.

Правила такого розміщення та відповідальність за порушення цих правил встановлюється центральним податковим органом України.

Зняття з обліку платника ПДВ відбувається за умови коли:

1. новостворене суб'єкти підприємницької діяльності за підсумками діяльності 12 календарних місяців з моменту його реєстрації не вважається платником податку *(обсяг оподатковуваних операцій менший 1200 н.м.д. громадян)*;
2. діюча особа протягом 24 поточних календарних місяців мала за останні 12 календарних місяців оподатковувані обсяги продажу товарів *(робіт, послуг)* менші, ніж 1200 н.м.д. громадян;
3. коли платник ПДВ припиняє діяльність згідно з рішенням про ліквідацію такого платника податку.

Для того, щоб знятись з обліку платник ПДВ повинен подати до податкової інспекції за місцем реєстрації слідуючи документи:

заяву про зняття з реєстрації [Додаток № 5]

оригінал свідоцтва платника ПДВ

всі зареєстровані в ДПІ копії свідоцтва платника ПДВ.

ПДВ має високу ефективність із фіскальної точки зору. Широка база оподаткування, яка включає не тільки товари, але й роботи і послуги, забезпечує надійність та стабільність бюджетних надходжень від цього податку. Універсальні ставки полегшують як обчислення податку для його платників, так і контроль податкових органів за правильністю та своєчасністю сплати останнього.

Стягнення ПДВ на всіх стадіях руху товарів, робіт, послуг має наслідком рівноправний розподіл податкового тягаря підприємницької діяльності.

Податок на додану вартість відіграє важливу роль у доходах бюджету України *(рис № 2)*.

Частку ПДВ в доходах Держбюджету України проаналізуємо в таблиці 1

## Таблиця 1

**Частка ПДВ у доходах Держбюджету України**

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| **№**  **п/п** | | **роки** | | **Доходи Держбюджету України** | | **ПДВ в Доходах Держбюджету України** | | **Питома вага %** | |
| 1 | | 1996 | | 23908,6 | | 6602,8 | | 27,6 | |
| 2 | | 1997 | | 21660,3 | | 8455,9 | | 39,0 | |
| 3 | | 1998 | | 21101,1 | | 8756,4 | | 41,5 | |
| 4 | | 1999 | | 23895,3 | | 8302,7 | | 34,7 | |

Аналізуючи доходи держбюджету в динаміці за 4 роки слід зазначити що з кожним роком частка ПДВ в доході держбюджету збільшувалась.

Так в 1996 році ПДВ в доходах держбюджету становить 6602,8 млн. грн, що складає 27,6 % до загальних доходів бюджету. В 1998 році питома вага податку на додану вартість в доходах держбюджету складає 41,5 %, що на 2,5 % більше в порівнянні з 1997 роком та 13,9 % більше в порівнянні з 1996 роком.

Частка ПДВ в доходах державного бюджету за 1999 рік дещо зменшилась в порівнянні з 1998 роком і складає 8302,7 млн. грн.

Рис. 2 Структура доходів бюджету України за 1999 рік

Ідея використання податків на споживання *(непрямих податків)* та їх співвідношення із податками на доходи була і залишається однією з найсуперечливіших у фіскальній науці. Історично опосередкована форма одержавлення національного продукту з'явилась значно пізніше, ніж пряме оподаткування доходів підприємств і громадян, проте поступово перетворилася в найвідчутніший канал поповнення доходів державного бюджету та фінансування державних видатків. Починаючи зXVIII століття розвиток податкових форм ішов одночасно у двох напрямках: прямого та опосередкованого оподаткування, із установленням відповідних співвідношень між ними.

Дискусії з приводу доцільності непрямого оподаткування особливо загостилися на рубежі XIX – XX століть. Із беззастережним засудженням податків на споживання, як податків на бідних, виступив марксизм та інші течії у соціал-демократії. Природно, що з проголошенням радянської влади в 1917 році було взято курс на скасування непрямих податків. Однак час довів хибність цих думок. Наступні дослідження в галузі фіскальної теорії та практики підтвердили, що податки є одним із найконсервативніших елементів державного механізму, які не завжди підкоряються змінам політичної ідеології державності. Отже, опосердкована форма оподаткування є об'єктивною економічною необхідністю, оскільки забезпечити постійно зростаючи державні видатки лише за рахунок прямих податків практично неможливо.

Це твердження обгрунтували у своїх працях представники немарксистських течій в економічній теорії – Дж. Мілль, А. Маршалл, А. Пігу, І. Фішер та інші, а родоначальник сучасного позитивізму і фінансовій науці М. Фрідмен дійшов висновку, що доказ про переваги прибуткового податку над акцизом не є таким у загалі. Відомий англійський економіст Н. Калдор стверджував, що податок на споживання не порушує умов на заощадження, не посилює ризик; до того ж він пом'якшує, хоч і не ліквідує остаточно, дестимулюючий вплив прогресивного оподаткування на трудові зусилля. Розвиваючи цю позицію, деякі теоретики вважають питання про перевагу непрямих податків остаточно вирішеним, і залишається тільки визначити, який тип податків на споживання має замінити оподаткування доходів.

Протистояння прямих і непрямих податків не закінчилось поразкою однією з форм, а перемогою їхньої прагматичної комбінації та створенням змішаного виду податку. Ним став податок на додану вартість *(ПДВ)*, який за податковою базою є прямий, а за способом сплати – опосередкований.

Широке застосування ПДВ зумовлене численними його перевагами, серед яких найголовнішим є те, що оподатковуванню підлягає переважно дохід, який спрямовується на споживання; інша його частина значною мірою використовується на нагромадження, яке опосередковано стимулює процес інвестування. Широка база оподаткування ПДВ сприяє вагомому зростанню доходів держави від податків на споживання. Вилучення податку на всіх етапах руху товарів сприяє рівномірному розподілу податкового тягаря між усіма суб'єктами підприємницької діяльності. Єдині ставки полегшують як обчислення податку безпосередньо для платників, так і контроль державних податкових органів за дотримання платіжної дисципліни. Оподаткування власне доданої вартості, сплата податку пропорційно новоствореній вартості на відповідному етапі виробництва чи пристосування товарів наближають ПДВ до прямих податків із точки зору прогресивності оподаткування. Встановлення нульових ставок на експортні товари створює позитивні передумови для збільшення його обсягу та підвищення конкурентоспроможності вітчизняних товарів на світовому ринку.

Таким чином, ПДВ є найпрогресивнішою формою оподаткування споживання. Разом з тим, як свідчить вітчизняний досвід, практика нарахування й сплати вимагає подальшого вдосконалення механізму справляння ПДВ відповідно до умов перехідної економіки в Україні.

Широке коло платників ПДВ, які належать до різних галузей і форм господарювання, значною мірою визначає його універсальність. Рівень неоподатковуваного обороту, що визначається межею 1200 неоподатковуваних мінімумів на рік, а також відсутність такого обмеження для підприємницьких структур, які здійснюють торгівлю за готівку, мають певні негативні наслідки, серед яких – підвищення вартості справляння податку. Відомо, що в більшості розвинутих країн 60 – 70 % надходжень від ПДВ припадає лише на 10-15% від усіх зареєстрованих підприємств. Завдяки цьому немає потреби в перевірці документації та в обслуговуванні значної кількості малих підприємств, платежі яких є незначними. Увага податкових органів зосереджується на продуктивніших ділянках роботи. На фоні недостатньої технічної забезпеченості вітчизняного фіскального апарату необхідність встановлення порівняно високої неоподатковуваної межі та її поширення на всі без винятку галузі господарювання стає очевидною. Світовий досвід свідчить, що низька межа або її відсутність спричиняє малоефективне справляння ПДВ. Для порівняння – в Італії не існує подібних обмежень щодо підприємницької структур малого бізнесу і, як наслідок, ефективність оподаткування є чи не найнижчою у Європі. Крім того, доведення неоподатковуваної бази до економічно доцільної величини позитивно позначиться на розширенні сфери діяльності малого бізнесу, який є важливою рушійною силою розвитку ринкових відносин у країні.

Перегляду вимагає якісний склад оподатковуваної бази, тому що оподатковуваний оборот за чинною методикою має низку елементів, що за своїм економічним змістом не можуть бути складовою доданої вартості. Це, зокрема, стосується суми амортизації.

Закономірно, що при визначені витрат на виробництво амортизація прирівнюється до матеріальних витрат. Тому при визначені доданої вартості *(методом різниці між виручкою від реалізації та матеріальними витратами)* доцільно було б виручку зменшувати на суму всіх матеріальних витрат, включаючи і амортизаційні відрахування. Це стає особливо актуальним, якщо враховувати, що в системі оподаткування підприємств України у перспективі передбачено стягнення за рахунок прибутку спеціального податку на майно. При зазначеній методиці амортизація оподатковуватиметься двічі: один раз податком на майно, як складовою вартості основних фондів, другий – ПДВ в складі доданої вартості.

У структурі вітчизняної економіки значна питома вага припадає на фондоємкі галузі, де амортизація є вагомим елементом собівартості, і, за умови включення її до бази нарахування податкового зобов'язання з ПДВ, дещо підвищуються ціни, негативно впливаючи на конкурентоспроможність товарів і послуг. Це ще один аргумент на користь виключення амортизації з об'єкту оподаткування. Крім того, з позицій податкового менеджменту. реалізація даної пропозиції не передбачає особливої складності, оскільки амортизація має чітке відображення в реєстрах бухгалтерського обліку та фінансової звітності.

Аналіз чинного законодавства з ПДВ засвідчив ще один істотний недолік – подвійне оподаткування. Такий факт має місце при оподаткуванні підакцизних товарів, коли в оподатковувану податком на додану вартість базу включається сума акцизного збору. Більш того, в Україні існує велика кількість місцевих податків і зборів, джерелом сплати яких є собівартість – одна із складових бази для нарахування податкового зобов'язання з ПДВ. Очевидно, в такий спосіб держава вирішує свої фіскальні інтереси, одночасно порушуючи задекларовані нею ж принципи податкової політики. Тобто додана вартість з метою оподаткування має бути максимально очищена від інших непрямих податків і платежів.

Діючим податковим законодавством України передбачено широку систему пільг з ПДВ. Вірогідно, що перелік пільг продиктований намірами соціальної справедливості. Звільнення того чи іншого товару *(роботи, послуги)* від ПДВ передбачає автоматичне зменшення його ціни на суму нарахованого податку. Зацікавлені в цьому і платники податку, і його носії, оскільки у перших з'являється можливість завдяки зниженню цін збільшити обсяг реалізації продукції за кількісними параметрами, а для других істотно послаблюється податковий тиск. Отже, звільнення від ПДВ має на меті два основних завдання. По-перше, захист інтересів малозабезпечених верств населення *(соціально-політичні мотиви)*; по-друге, стимулювання випуску окремих видів товарів *(робіт, послуг)*.

Разом з тим характерною рисою ПДВ як із позицій фіскальної достатності, так із з позицій економічної ефективності є його здатність сприяти реальній оцінці вартості товарів, Тому широка система пільг щодо сплати податку є недостатньо виправданою.

Розглядаючи ПДВ, слід особливу увагу звернути на два моменти. Перший пов'язаний із розміром ставки. Спочатку її було встановлено на рівні 28%, її розміри перевищували всі допустимі межі. Тому рішення про доведення ставки ПДВ до 20 % є виправданим. Однак у сучасних умовах господарювання і такий розмір податкової ставки є завищеним. У період становлення ринкових відносин рівень оподаткування товарів народного споживання має бути поміркованішим.

Другий момент визначається кількістю ставок, що використовуються. Встановлення єдиної ставки податку спрощує систему функціонування та обслуговування ПДВ. Якщо рівень оподаткування споживання однаково пропорційний, то податок нейтральний по відношенню до взаємозамінних товарів і послуг та не впливає на вибір споживача. Фіскальна теорія свідчить, що оподаткування всіх товарів за єдиною ставкою зводить до мінімуму різного роду деформації, пов'язані з будь-яким податком.

Якщо ПДВ обчислюється за єдиною ставкою до всього споживання, то податок буде пропорційний споживанню, але регресивний стосовно річного доходу. Бажання послабити таку регресивність, зробити податок прогресивним відносно величини доходу зумовлює оподаткування за зниженим порівняно із стандартними ставками тих товарів, які споживають низькодохідними групами населення. В той же час підвищенні ставки застосовуються до товарів і послуг, що споживають переважно високодохідними групами населення. В результаті такої диференціації податок втрачає свою нейтральність поряд із зменшення регресивності.

Більшість спеціалістів вважає, що теоретичні аргументи свідчать на користь однієї стандартної ставки. Крім відсутності нейтральності, система ПДВ із диференційованими ставками має інші недоліки:

* товари та послуги, які оподатковуються за різними ставками, не мають чіткої класифікації, здійснити яку практично не можливо;
* такий підхід призводить до ухилення від оподаткування та зростання витрат на утримання податкових органів;
* зниження ставки поширює податкову знижку і на високодохідні верстви населення.

Незважаючи на теоретичні переваги однієї ставки ПДВ, на практиці більшість країн застосовують кілька ставок податку. В Україні на даний час встановлено дві ставки: 20% та 0%. Ставка 20% є домінуючою, нею оподатковується переважна більшість товарів, робіт, послуг. Нульова ставка застосовується при обчисленні ПДВ у разі реалізації товарів на експорт, тощо. Використання даної ставки означає повне відшкодування податку, сплаченого постачальником товарів, послуги, матеріальні ресурси, що використовуються для здійснення зазначених вище поставок.

У перспективі доцільно поступово переходити до диференційованої шкали ставок, керуючись принципом: товари першої необхідності – знижена ставка, товари розкоші – підвищена ставка, усі інші товари стандартна ставка. Розміри ставок ПДВ мають визначатися не лише бюджетними потребами, а й реальними доходами споживачів. Враховуючи скрутний фінансовий стан у державі, необхідно зазначити, що запровадження диференційованих ставок сьогодні буде малоефективним, оскільки зумовить зростанні адміністративних витрат щодо обслуговування ПДВ та значно ускладнить механізм його дії.

Таким чином ПДВ посідає чільне місце в податковій системі України. Він має свої переваги та недоліки як з фіскальних позицій, так і з огляду регулювання обсягів споживання. Завдання науки про податки - в подальшому вдосконаленні механізму справляння податку, що вимагає як високої податкової техніки, так і великих фінансових витрат. Як свідчить світовий досвід – це єдино правильний шлях.