

Таким чином, з упевненістю можна стверджувати, що будь-яка держава загалом і наша зокрема існує в умовах суспільного (соціального) конфлікту, підставою для якого є майже повна протилежність інтересів бюрократичної держави та суспільства, яке її утворило. Вирішити суспільний конфлікт неможливо, його можна тільки тимчасово узгодити за рахунок його суб'єктів, чи за рахунок інших, дуже часто зовнішніх факторів.

Список використаних джерел

1. Податковий кодекс України. – К. : ДП «ІВЦ ДПС України», 2010. – 336 с.
2. Про податок на додану вартість : Закон України від 3 квітня 1997 р. №168/97-ВР // Офіційний вісник України. – 1997. – №18.
3. Про оподаткування прибутку підприємств : Закон України від 28.12.1994 р. №334/94-ВР // Відомості Верховної Ради. – 1995. – №4. – Ст. 28 в редакції Закону №283/97-ВР від 22.05.97 р. // Відомості Верховної Ради. – 1997. – №27. – Ст. 181.
4. Концепция стабильности закона : монография / коллектив авторов В.П. Казимирчук, С.В. Поленина, Н.В. Варламова. – М. : Проспект, 2000. – 176 с.
5. Миронова О.М. Конфліктологія : навчальний посібник / О.М. Миронова, О.В. Мазоренко. – Х. : Вид. ХНЕУ, 2011. – 168 с.

Сослюк С.В., магістрант,

Вінницький торговельно-економічний інститут КНТЕУ.

*Науковий керівник: Майстер Л.А., к.е.н., старший викладач
кафедри обліку та оподаткування,
Вінницький торговельно-економічний інститут КНТЕУ*

АНАЛІЗ ЗМІН У ПОДАТКОВОМУ ЗАКОНОДАВСТВІ ЩОДО ПОДАТКУ НА ДОДАНУ ВАРТІСТЬ

ANALYSIS OF CHANGES IN TAX LEGISLATION ON TAX TO ADDED COST

Анотація. У статті розглянуто та проаналізовано основні теоретичні підходи щодо податку на додану вартість. Визначено основні зміни у базі оподаткування, електронному адмініструванні, коригуванні податкових зобов'язань та податкового кредиту. Розглянуто комплекс заходів запропонованих щодо вирішення проблем адміністрування податку на додану вартість. Розвинуто підходи до забезпечення ефективного справляння ПДВ як складової системи податкового регулювання соціально-економічного розвитку країни.

Ключові слова: податки, непрямі податки, адміністрування, податок на додану вартість, податковий кредит, податкове зобов'язання.

Abstract. The article considers and analyzes the main theoretical approaches to value added tax. The main changes in the tax base, electronic administration, adjustment of tax liabilities and tax credit are determined. The complex of measures proposed for solving the problems of administration of value added tax is considered. Approaches to ensuring effective VAT collection as an integral part of the tax regulation of socio-economic development of the country are developed.

Keywords: taxes, indirect taxes, administration, value added tax, tax credit, tax liability.

Постановка проблеми. Вплив податкового фактору є важливим для управлінських рішень на сучасному етапі розвитку економіки. Комплексність використання на підприємстві управлінських функцій, зокрема, обліку, аналізу та контролю податкових платежів, дозволяє адекватно та своєчасно реагувати на зміни в економічній ситуації країни та податковій політиці держави, підвищувати ефективність діяльності підприємства та отримувати максимальний результат діяльності за умов мінімізації витрат.

Проблема побудови ефективної податкової системи – одна з найбільш актуальних у нашій державі. Її вирішення повинно здійснюватися шляхом вивчення і аналізу як існуючої в Україні законодавчої бази, так і світового досвіду у сфері оподаткування.

Найбільш проблемним податком, запозиченим з досвіду зарубіжних країн, є податок на додану вартість. Це відносно молодий податок, який виник в першій половині 20 століття. В Україні ПДВ є одним із найбільш значимих бюджетоформуючих податків та його застосування є одною з умов входу нашої країни до ЄС.

У контексті Угоди про асоціацію Україна має ставити за мету не тільки формальне наближення законодавства про ПДВ України до законодавства ЄС, а й перейняття найкращих елементів системи ПДВ, насамперед, з метою усунення торговельних бар'єрів між Україною та ЄС, й удосконалення вітчизняного законодавства. Проблема реформування ПДВ в Україні є істотною для всього українського суспільства.

Метою дослідження є висвітлення особливостей оподаткування податком на додану вартість у 2017 році в умовах дії системи електронного адміністрування ПДВ. Дослідити проблемні питання та запропонувати шляхи їх вирішення.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Науковці висвітлюють різні підходи до вирішення основних теоретичних проблем, поліпшення адміністрування, справляння ПДВ, методики обліку та контролю суб'єктами господарювання. Питання, пов'язані з дослідженням сутності, функцій, механізму справляння та призначення ПДВ досить ґрунтовано аналізуються у зарубіжних працях учених Є. Аткинсона, Д. Бодіна, Л. Єбріла, Д. Коаді, Д. Кунея, Д. Стігліца, Р. Хариса та працях вітчизняних науковців В. Швеця, М. Романюка, З. Верналія, Т. Мельник, Є.Фещенко, Н. Дорош, Л. Демиденко, В. Андрущенко, В. Буряковського, В. Беседіна, О. Василика, А. Гальчинського, В. Геєця, О. Данілова, Ю. Іванова, А. Крисоватого, І. Луніної, А. Скрипника, А. Соколовської, В. Суторміної, В. Федосова, С. Юрія та інших.

Однак недосконалість сучасної системи оподаткування доводить необхідність подальших досліджень з даної проблематики.

Виклад основного матеріалу дослідження. Податок на додану вартість обґрунтовано вважають найбільш досконалою сучасною формою непрямого оподаткування, яка відіграє вагомий роль у системі державних фінансів більшості розвинених країн світу.

Він є провідним непрямим податком в Україні та країнах-членах ЄС, оскільки частка його надходжень у доходах державних бюджетів країн досягає 45%. ПДВ має вирішальний торговельний, технологічний, майновий, інноваційний, економічний і соціальний вплив на розвиток економіки держави. На фіскальну ефективність податку здійснює вплив значна кількість факторів: база оподаткування, еластичність споживання щодо цін та доходів, диференціація ставок, податкові пільги, сезонні коливання надходження податку, рівень точності планування надходжень податку, рівень податкової дисципліни та інші.

На сьогоднішній день в Україні порядок обчислення і сплати податку на додану вартість регламентується Податковим кодексом України [1]. Згідно статті 14 п.1.178 – податок на додану вартість – непрямий податок, який нараховується та сплачується відповідно до його норм [1]. Це податок з доданої вартості, яка створюється на всіх стадіях виробництва й обігу, що включається у вигляді надбавки в ціну товару, робіт та послуг і повністю оплачується кінцевим споживачем товарів, робіт, послуг. Головними структурними складовими елементів податку є платник податку, об'єкт оподаткування та ставка податку. Сума до сплати визначається як різниця податкового зобов'язання та податкового кредиту.

Головна проблема, яка виникає при відображенні ПДВ в бухгалтерському обліку пов'язана з тим, що правило першої події, яке використовується для визначення ПДВ не співпадає з моментом визнання доходів та витрат в бухгалтерському обліку. Синтетичний облік за податком на додану вартість угрупується на рахунок 64 «Розрахунки за податками й платежами» у розрізі податків конкретного підприємства. Аналітичний облік розрахунків за ПДВ регламентує ведення декількох рахунків залежно від способів проведення розрахунків із підприємствами-контрагентами: 641 «Розрахунки за податками»,

643 «Податкові зобов'язання», 644 «Податковий кредит».

За роки незалежності в Україні неодноразово змінювалася податкова політика шляхом проведення податкових реформ. Водночас, такі реформи не сприяли створенню належних умов для забезпечення збалансованого і динамічного розвитку економіки та підвищення конкурентоспроможності держави. Все це обумовлює необхідність проведення комплексних досліджень реалізованих податкових реформ в Україні та пошуку науково-методичних підходів до забезпечення їх результативності. 30 грудня 2016 року Президентом України був підписаний Закон від 21.12.2016 р. №1797-VIII «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо покращення інвестиційного клімату в Україні», який набрав чинності 1 січня 2017 року (крім окремих положень, зазначених у розділі «Прикінцеві та перехідні положення»). Розглянемо основні нововведення щодо ПДВ у 2017 році:

1. Порядок реєстрації платників податку. З 1 січня 2017 року втрачає чинність ст. 209 ПКУ, котра регламентує спеціальний режим оподаткування діяльності у сфері сільського та лісового господарства, а також рибальства.

Ураховуючи це, сільськогосподарські підприємства – платники ПДВ з указаної дати переходять зі спецрежиму на загальну систему обкладення ПДВ і виключаються з реєстру суб'єктів спеціального режиму.

Реєстрація платником ПДВ залишилася незмінною, але відтепер реєстраційна заява про добровільну реєстрацію як платника ПДВ може бути подана державному реєстратору як додаток до заяви про державну реєстрацію. Електронна копія реєстраційної заяви передається державним реєстратором до контролюючих органів одночасно з відомостями з ЄДРПОУ.

2. Податкова накладна. Код товару згідно з УКТ ЗЕД, для послуг – код послуги згідно з Державним класифікатором продукції та послуг тепер є обов'язковим реквізитом податкової накладної. Платники податку, крім випадків постачання підакцизних товарів та товарів, ввезених на митну територію України, мають право зазначити код товару згідно з УКТ ЗЕД або код послуги згідно з Державним класифікатором продукції та послуг не повністю, але не менше ніж чотири перших цифри відповідного коду. Проте до 31 грудня 2017 року штрафні санкції за помилки, допущені в податковій накладній під час зазначення коду товару згідно з УКТ ЗЕД та/або коду послуги не застосовуються.

3. Строки реєстрації податкових накладних. Від 1 січня 2017 року граничні строки реєстрації податкових накладних та розрахунку коригування до таких податкових накладних в Єдиному реєстрі податкових накладних становлять: для податкових накладних/розрахунків коригування до податкових накладних, складених з 1 по 15 день (включно) календарного місяця – до останнього дня (включно) місяця, в якому вони були складені; для податкових накладних/розрахунків коригування до податкових накладних, складених з 16 по останній день (включно) календарного місяця – до 15 числа (включно) місяця, наступного за місяцем, в якому вони були складені. Збільшено термін реєстрації податкових накладних та розрахунку коригування до таких податкових накладних в ЄРПН з 180 до 365 календарних днів.

4. Зупинення реєстрації податкових накладних. З 1 квітня 2017 року реєстрація податкової накладної /розрахунку коригування в Єдиному реєстрі податкових накладних може бути зупинена у порядку, визначеному Кабінетом Міністрів України, у разі відповідності такої податкової накладної/розрахунку коригування сукупності критеріїв оцінки ступеня ризиків, достатніх для зупинення реєстрації в ЄРПН. У разі зупинення реєстрації податкової накладної (розрахунку) коригування в ЄРПН платнику податку протягом операційного дня контролюючий орган надсилає квитанцію про зупинення реєстрації податкової накладної (розрахунку) коригування в ЄРПН. Така квитанція надсилається одночасно продавцю та покупцю. Період з 1 квітня 2017 року до 1 липня 2017 року є перехідним періодом, протягом якого така процедура здійснюється без фактичного зупинення реєстрації податкової накладної/розрахунку коригування у Єдиному реєстрі податкових накладних.

5. Відшкодування ПДВ за єдиним реєстром. В процедурі автоматичного відшкодування ПДВ проблемним питанням попередніх років залишається позитивний висновок податкових органів про суми заявлені до відшкодування. За практикою платник податків був змушений в судовому порядку оскаржувати рішення податкової про завищення сум до відшкодування, що потребувало додаткових затрат часу, фінансів і ресурсів.

Також у разі підтвердження податковими органами суми заявлені до відшкодування або якщо є рішення суду, що підтверджує ці суми, то не завжди Казначейство протягом 3 операційних днів здійснювало перерахування цих коштів на рахунок платника податків. В жодному нормативному акті не передбачена черговість, пріоритетність здійснення Казначейством таких транзакцій. В платника податків існували доволі обмежені способи реального стягнення грошових коштів по відшкодуванню ПДВ.

Відтепер всі заяви на відшкодування ПДВ у 2017 році будуть знаходитись в одному реєстрі. ДФС зобов'язали до 10 січня 2017 року сформувати єдиний реєстр, в якому будуть знаходитись всі заяви на бюджетне відшкодування ПДВ. Новий Порядок ведення Реєстру з відшкодування ПДВ, передбачає:

- формування та ведення Реєстру заяв про повернення суми бюджетного відшкодування здійснюється на підставі баз даних ДФС та Казначейства;
- визначення чітких даних, які відносяться до такого реєстру;
- автоматичне внесення заяв до реєстру, що здійснюється протягом операційного дня у хронологічному порядку надходження таких заяв;
- автоматичне та щоденне відшкодування;
- Казначейство проводить бюджетне відшкодування ПДВ на підставі даних Реєстру;
- публікація реєстру на офіційному веб-сайті Міністерства Фінансів.

Згідно п. 55 р. XX ПК, бюджетне відшкодування буде здійснюватися в межах коштів, що наявні на єдиному казначейському рахунку. Реєстр сум відшкодування ПДВ має як і раніше, щоденно оприлюднюватися, окрім вихідних, святкових і неробочих днів. Сума бюджетного відшкодування стає доступною Держказначейству для виконання у наступний день, за днем відображення суми у Реєстрі заяв. Протягом 5-ти робочих днів сума має бути перерахована на банківський рахунок платника податків, або на бюджетні рахунки для сплати грошових зобов'язань. Виплачена сума відшкодування ПДВ може бути використана для сплати податкового боргу, або інших платежів до Державного бюджету України.

6. Штрафні санкції за порушення реєстрації податкових накладних. Змінений порядок накладення штрафу за відсутність реєстрації податкової накладної (розрахунку коригування). Раніше штраф у розмірі 50% суми ПДВ накладався у разі відсутності реєстрації протягом 180 календарних днів з дати складання податкової накладної. Тепер цей штраф накладатиметься, якщо на момент проведення перевірки з питань своєчасності реєстрації податкових накладних податкова накладна або розрахунок коригування не зареєстровані у ЄРПН, незалежно від терміну прострочення, про що складається податкове повідомлення-рішення. Штрафні санкції за порушення строків реєстрації податкових накладних та розрахунків коригування не застосовуватимуться, додатково до випадку коли податкова накладна або розрахунок коригування не надається покупцю, також у разі постачання товарів (послуг), що звільнені від оподаткування чи оподатковуються за нульовою ставкою.

7. Інші зміни. Збільшено термін з 15 до 90 днів, протягом якого контролюючий орган зобов'язаний провести перевірку продавця для з'ясування достовірності та повноти нарахування ним зобов'язань на підставі заяви із скаргою щодо допущення продавцем товарів/послуг помилок при зазначенні обов'язкових реквізитів податкової накладної, та/або порушення продавцем/покупцем граничних термінів реєстрації в ЄРПН (крім податкових накладних/розрахунків коригування, реєстрація яких зупинена). Відтепер надані права на перенесення податкового кредиту, підтвердженого документальною перевіркою контролюючого органу, при реорганізації шляхом приєднання або злиття з іншим платником ПДВ до складу податкового кредиту правонаступника.

Механізм адміністрування ПДВ в Україні має низку проблемних аспектів, до яких

належать: нестабільність податкового законодавства, щодо термінів внесення змін, низька ефективність методики прогнозування надходження та відшкодування податку, проблеми функціонування механізму бюджетного відшкодування (критерії, нестача коштів, високий рівень шахрайства), порушення принципу нейтральності (головно через нераціональну систему пільгового оподаткування), негативне сприйняття податку його платниками, складність механізму адміністрування ПДВ.

Аналізуючи зарубіжний досвід справляння ПДВ, ми з'ясували, що у багатьох країнах, в яких справляється ПДВ, існує практика диференційованого оподаткування. Так, наявність у більшості країн Європейського союзу пільгових ставок ПДВ та диференційованого підходу до оподаткування різних видів послуг дає їм більшу можливість використовувати податкові важелі впливу на економічну кон'юнктуру в кризовий та після кризовий періоди.

В Україні диференційоване оподаткування ПДВ є предметом дискусій. Сьогодні виникає необхідність зміни розмірів ставок ПДВ у бік зниження або диференціації. З метою зменшення диференціації рівня життя громадян ставки непрямих податків, зокрема ПДВ, доцільно встановлювати диференційовані: використовувати занижені ставки для товарів, які включені до мінімального споживчого кошика, і завищені – для предметів розкоші [5]. Зазначені зміни сприятимуть створенню умов для збільшення надходжень до бюджету, забезпеченню справедливості в оподаткуванні, а також фінансової стабільності.

Висновки. ПДВ має високу ефективність з фіскальної точки зору. Широка база оподаткування, яка включає не тільки товари, але й роботи та послуги, забезпечує надійність та стабільність бюджетних надходжень цього податку. Механізм адміністрування ПДВ має низку проблемних аспектів, до яких належать: нестабільність податкового законодавства, щодо термінів внесення змін, низька ефективність методики прогнозування надходження та відшкодування податку, порушення принципу нейтральності, негативне сприйняття податку його платниками, складність механізму адміністрування ПДВ. Пропонуємо такі шляхи вирішення: поглиблення диференціації ставок ПДВ, впровадження ефективних систем боротьби з проявами шахрайства, доопрацювання методики прогнозування надходження ПДВ до бюджету.

Забезпечення ефективності правового регулювання ПДВ і механізму його відшкодування тривалий час залишатиметься предметом низки законодавчих ініціатив, указів Президента України, урядових і відомчих рішень та наукових дискусій, що має сприяти: подоланню наслідків економічної кризи й «тінізації», стимулюванню економічного зростання, запровадженню нових методів адміністрування, захисту інтересів вітчизняного бізнесу, підвищення добробуту громадян.

Список використаних джерел

1. Податковий кодекс України: Закон України від 2 грудня 2010 р., №2755-VI [Електронний ресурс]. – Режим доступу до ресурсу : <http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>
2. Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо покращення інвестиційного клімату в Україні : Закон України від 21.12.2016 р. №1797-VIII [Електронний ресурс]. – Режим доступу до ресурсу : <http://zakon.rada.gov.ua>.
3. Матвієнко Т.О. Проблеми бухгалтерського обліку зобов'язань за податками і зборами / Т.О. Матвієнко // Актуальні проблеми економіки. – 2015. – №2. – С. 234-240.
4. Україні потрібна радикальна, але розумна податкова реформа [Електронний ресурс]. – Режим доступу до ресурсу : <http://www.pravda.com.ua/columns/2015/09/4/7080176/>
5. Ференс О. Реформування податкової системи України / О. Ференс [Електронний ресурс]. – Режим доступу до ресурсу : <http://old.minjust.gov.ua/>
6. Мельник Т.Г. Податкова звітність в електронному вигляді: теорія та практика / Т.Г. Мельник // НПЖ Бухгалтерський облік і аудит. – 2008. – №10. – С. 43-47.