

Фіскальні та цінові аспекти податку на додану вартість.

Реформування сучасної системи оподаткування є важливою складовою процесу розбудови ринкової економіки України та її інтеграції до системи світових господарських зв'язків, що зумовлює підвищення уваги вітчизняних науковців та практиків до проблем оподаткування, вивчення можливості застосування в Україні форм оподаткування, які використовуються в розвинутих країнах світу. Сьогодні вченими та практиками досить гостро дискутуються питання визначення розмірів податкових ставок, методів нарахування податків, розподілу податкових надходжень між рівнями бюджетної системи. Особливо гострої критики зазнає податок на додану вартість (ПДВ). Немає іншого податку, навколо якого точилося б стільки політичних спекуляцій, непорозумінь, популістських тлумачень, політичної плутанини та перекрученості, що зумовило неоднозначне ставлення до нього. Зокрема, неефективність справляння ПДВ та значні обсяги його відшкодування з бюджету породжують думку щодо відміни ПДВ взагалі, або ж запровадження іншого податку (податку з продажу, податку з обороту).

Виникнення ПДВ та його застосування в Україні зумовлені переходом до ринкової економіки та прагненням до інтеграції у європейське співтовариство, однією з умов якого є впровадження даного виду універсального акцизу, як об'єктивна необхідність удосконалення оподаткування процесів споживання. Саме тому, на нашу думку, основні зусилля повинні бути спрямовані на вдосконалення механізму справляння ПДВ, а не його відміну.

ПДВ в Україні запроваджений у 1992 р. Законом України «Про податок на добавлену вартість» від 20.12.1991 р. та став основним податком на споживання щодо формування доходів державного бюджету. Динаміку надходжень ПДВ до Державного бюджету України у 1998 – 2005 рр. представлено у таблиці 1.

Таблиця 1.

Динаміка ПДВ в доходах Державного бюджету України у 1998 – 2005 рр.

млрд. грн.

Показники	1998р.	1999р.	2000р.	2001р.	2002р.	2003р.	2004р.	2005р.	2005р. до 1998р.
Доходи бюджету, в тому числі:	15,7	19,7	34,8	37,2	42,5	52,7	68,7	105,2	6,7
Податкові надходження, з них:	10,3	14,2	19,5	21,9	28,9	35,7	44,8	52,9	5,1
ПДВ	7,5	8,4	9,4	10,3	13,5	12,6	16,7	33,8	4,5
Питома вага ПДВ (%): - в доходах бюджету;	47,5	42,6	27,1	27,8	31,7	23,9	24,3	32,1	-
- в податкових надходженнях	72,3	59,4	48,3	47,1	46,6	35,3	37,3	63,9	-

Дані таблиці 1 вказують на поступове зростання обсягу надходжень ПДВ до державного бюджету у період 1998 – 2005 рр. з 7,5 млрд. грн. у 1998р. до 33,8 млрд. грн. у 2005 р., або у 4,5 рази, винятком був 2003 р., у якому величина цього податку зменшилася на 0,9 млрд. грн. у порівнянні з попереднім роком, що обумовлено зростанням пільгових умов оподаткування цим податком. У структурі доходів державного бюджету питома вага ПДВ складала 47,5 відсотка у 1998р. (максимальний показник). У наступні роки частка ПДВ у доходах бюджету поступово знижувалась, лише у 2002 р. даний показник зріс на 3,9 відсоткових пункти у порівнянні з 2001 р. у зв'язку із заборгованістю держави перед платниками щодо відшкодування цього податку з бюджету. У 2005р. відповідно до 2004р. відбулося зростання обсягу надходжень ПДВ більше як у 2 рази, що і спричинило зростання його частки у доходах державного бюджету.

Питома вага ПДВ у податкових надходженнях за період 1998 – 2003рр. характеризується поступовим зниженням з 72,3% у 1998р. до 35,3% у 2003р. (на 37%), лише з 2004р. даний показник поступово зріс до рівня 63,9% у 2005р.

ПДВ поряд із наповненням дохідної частини державного бюджету, виконуючи при цьому фіскальну функцію, здійснює регулюючий вплив на обсяги попиту і пропозиції товарів на ринку через механізм ціноутворення. ПДВ виступає ціноутворюючим елементом, оскільки включається в ціну товару на усьому шляху його просування від виробника до кінцевого споживача.

Саме тому механізм справляння ПДВ в Україні зумовлює необхідність розмежування величини ПДВ, що:

- включається в ціну товару (податкове зобов'язання);
- підлягає сплаті до бюджету суб'єктами господарювання (різниця між сумою податкового зобов'язання та податкового кредиту).

Необхідність такого розмежування полягає в тому, що величини ПДВ, що сплачуються до бюджету платниками податку та включаються в ціни товарів, що реалізуються за певний проміжок часу, не співпадають.

В умовах вільного ціноутворення ринкові ціни можуть відхилятися від цін, встановлених виробником продукції. Відповідно, більшою чи меншою буде сума ПДВ (податкове зобов'язання), що включається в ціну товару.

Виходячи з концепції, що процес ринкового ціноутворення проходить два етапи (формування ціни виробником і встановлення ціни шляхом її узгодження між виробником і споживачем) ПДВ (податкове зобов'язання) є ціноутворюючим елементом на стадії формування ціни. При цьому величина ПДВ не впливає на прибуток підприємств. Крім того, сума ПДВ (податкове зобов'язання) залежить від величини виробничої ціни, частиною якої є прибуток. Однак, в умовах сформованих ринкових цін ПДВ є величиною, залежною від рівня ринкових цін, а відтак їх зростання чи зменшення впливає на фінансовий результат діяльності підприємств, зумовлюючи його зростання (зменшення).

Відсоткова ставка ПДВ при ринковому коливанні цін впливає на величину ПДВ, що включається в ціну товару. При зниженні ринкових цін, сума ПДВ (податкове зобов'язання) буде меншою, однак це зумовить зростання сукупного попиту, а відтак і сукупної пропозиції товарів, послуг на ринку, і навпаки.

Сума ПДВ (податкове зобов'язання) не зачіпає інтереси фіску, оскільки до бюджету сплачується різниця між сумою податкового зобов'язання і сумою податкового кредиту по ПДВ. Однак, при певних параметрах податкового кредиту зростання (зменшення) суми ПДВ (податкове зобов'язання) впливатиме на суму поступлень цього податку до бюджету. Для прикладу, підприємство реалізує виготовлену продукцію на трьох сегментах ринку за цінами 30,00 грн., 25,00 грн. та 20 грн. відповідно. Сума ПДВ (податкове зобов'язання), що включається в ціну товару безпосередньо залежить від ринкового коливання цін. Так, при ціні 30,00 грн. за одиницю товару, сума ПДВ (податкове зобов'язання) буде складати 5,00 грн., при ціні 25,00 грн. – 4,17 грн., а при ціні 20,00 грн. – 3,33 грн. Сума податкового кредиту не залежить від ринкового коливання цін, а тому є однаковою на кожну одиницю товару і не залежить від того, на якому сегменті ринку і за якою ціною вона реалізується. Адже, величина вхідного ПДВ (податкового кредиту) не включається в ціну товару, а лише визначається для розрахунку суми ПДВ, що підлягає сплаті до бюджету. Тому, зростання (зменшення) ринкових відпускних цін забезпечуючи зростання (зменшення) суми ПДВ (податкове зобов'язання), при певному рівні податкового кредиту, зачіпає інтереси фіску з позиції зростання (зменшення) обсягу надходжень ПДВ до бюджету.

Таким чином, механізм справляння ПДВ, забезпечуючи інтереси фіску, тісно взаємопов'язаний з процесом ринкового ціноутворення. Саме тому, реформування ПДВ як фіскального інструменту регулювання економіки повинно оцінюватись через призму цінових наслідків, виходячи з особливостей національної економіки та її господарського механізму. ПДВ, як і інші податки, повинен відповідати інтересам як держави, так і платника, а його негативний вплив на інші сторони функціонування вітчизняного механізму господарювання повинен бути зведений до мінімуму.