



Державний вищий навчальний заклад
“Українська академія банківської справи
Національного банку України”

Препринт серії № UABS CP/2014/003

Фролкова О.А.
студент групи МП-21 V курсу юридичного факультету

**ПРАВОВЕ РЕГУЛЮВАННЯ
ОПОДАТКУВАННЯ ПОДАТКОМ
НА ДОДАНУ ВАРТІСТЬ В УКРАЇНІ**

**Державний вищий навчальний заклад
“Українська академія банківської справи Національного банку
України”
Юридичний факультет
Кафедра цивільно-правових дисциплін та банківського права**

Пояснювальна записка

до дипломної роботи

освітньо-кваліфікаційний рівень «магістр»

**на тему: ПРАВОВЕ РЕГУЛЮВАННЯ ОПОДАТКУВАННЯ
ПОДАТКОМ НА ДОДАНУ ВАРТІСТЬ В УКРАЇНІ**

Виконала: студентка 6 курсу, групи МП-21
спеціальності 8.03040101 “Правознавство”
Фролкова О.А.

Керівник: д.ю.н., проф. Чернадчук В.Д.
Рецензент: д.ю.н., проф. Лук`янець Д.М.

Суми – 2014 рік

Постановка проблеми. Питання правового регулювання оподаткування, зокрема податком на додану вартість - є одним з найбільш значимих у механізмі функціонування податкової системи. Сфера оподаткування завжди характеризувалася наявністю діаметрально протилежних інтересів держави й платників податків, що зумовлює постійний пошук нових оптимальних підходів і методів вирішення суспільно-правових конфліктів. Забезпечення балансу інтересів платників і держави стало основним завданням податкової реформи 2010 року результатом якої стало прийняття Податкового кодексу України. Хоча останній і запровадив спрощення адміністративних процедур (автоматичне відшкодування), стимулював інноваційно-інвестиційну діяльність, в цілому кодифікував податкове законодавство, окремі проблеми залишилися актуальними. Так, у системі оподаткування податок на додану вартість (далі – ПДВ) привертає підвищену увагу і науковців, і практиків, оскільки його адміністрування викликає найбільше протиріч (наприклад, після набрання законної сили Податковим кодексом України (далі – ПК України), у першому півріччі 2011 р. до нього вже багаторазово вносилися зміни, в тому числі стосовно оподаткування ПДВ.

Актуальність теми дослідження. В результаті реформування податкового законодавства за останні кілька років податкова система в цілому, та правовое регулювання податку на додану вартість зокрема, стало значною мірою наближено до міжнародних вимог та стандартів.

Незважаючи на це, оподаткування ПДВ залишається гострим питанням у відносинах між платниками податків і органами стягнення. Це пов'язано, передусім, із складним механізмом обрахування ПДВ, заборгованості по відшкодуванню ПДВ, чисельними ухиленнями від сплати податку і, як наслідок, зниження фіскальної ефективності даного податку. Крім того, в судах постійно оскаржуються дії інспекторів органів стягнення під час проведення перевірок та винесення податкових повідомлень-рішень.

В свою чергу, органи податкової служби оскаржують бюджетне відшкодування ПДВ. Ці факти свідчать про недосконалість податкової системи в контексті регулювання ПДВ та необхідності її подальшого вдосконалення.

Ступінь розробленості теми. Теоретичним і практичним проблемам оподаткування, у тому числі правовим аспектам адміністрування податків, зокрема, податку на додану вартість, інституту його відшкодування в юридичній та економічній літературі традиційно приділяється значна увага. Особливо необхідно відзначити плідну працю: О. М. Бандурки, Г. В. Беха, Л. Воронової, П. Т. Геги, Л. М. Долі, І.А. Золотько, К.І. Карліна, М. П. Кучерявенка, В.М. Кміть, С.Л. Лондар, О. М. Мацелик, Т.М. Паянок, Н. Ю. Пришви, А. М. Соколовської, а також російських учених: А.В. Дьоміна, В.Е. Кузнечинкової, Н.В. Милякова, С.Г. Пепеляєв, Л.В. Попової, Н.А. Шевелевої та ін.

Незважаючи на широкий спектр наукових досліджень правових аспектів ПДВ, оптимальних шляхів вирішення існуючих проблем правового регулювання даного податку досі не віднайдено. Зважаючи на те, що ПДВ є одним із основних наповнювачів державного бюджету, зниження фіскальної ефективності даного податку виливається для держави у мільйонні трати. Таким чином, необхідність подальших досліджень у цій сфері є очевидними і зумовили вибір теми.

Метою даної роботи є дослідження механізму правового регулювання оподаткування податком на додану вартість в Україні, аналіз наукових праць з цього питання та вивчення зарубіжного досвіду такого регулювання для підвищення ефективності податкового законодавства.

Відповідно до мети дослідження, були поставлені наступні **завдання:**

- дослідити історико-правові аспекти виникнення податку на додану вартість та розвитку його законодавчого регулювання;
- з'ясувати місце та значення податку на додану вартість у податковій системі та економіці держави в цілому;
- проаналізувати позитивний досвід зарубіжних країн в контексті правового регулювання оподаткуванням ПДВ з метою його застосування в Україні;
- визначити основні елементи податку на додану вартість;
- дослідити правові засади механізму обчислення та сплати податку;
- проаналізувати механізм правового регулювання бюджетного відшкодування ПДВ;
- надати пропозиції щодо вдосконалення податкового законодавства в частині оподаткування податком на додану вартість;
- дослідити систему управління охороною праці та безпекою у надзвичайних ситуаціях в ГУ Міндоходів в Сумській області.

Об'єктом дослідження дипломної (магістерської) роботи є суспільні відносини, що виникають з приводу встановлення, обчислення, сплати та бюджетного відшкодування податку на додану вартість

Предметом дослідження є нормативно-правові акти, що визначають механізм оподаткування податком на додану вартість, а також наукові погляди й теоретичні розробки з цього питання.

Методи дослідження. При написанні дипломної (магістерської) роботи було використано такі загальнонаукові методи: діалектичний, формально-логічний, історичний.

Діалектичний метод пізнання дозволив, перш за все, зрозуміти механізм оподаткування податком на додану вартість. Застосування історико-правового методу передбачає вивчення генезису наукових досліджень розвитку податкових категорій, становлення інституту оподаткування ПДВ, правового механізму його функціонування. З

використанням формально-логічного методу було визначено окремі поняття, розтлумачено положення норм права.

Також були використані спеціальні методи наукових досліджень (порівняльно-правовий та формально-юридичний). Формально-юридичний метод застосовувався при аналізі положень нормативно-правових актів деяких зарубіжних країн, актів українського законодавства, міжнародних договорів та звичаїв. Порівняльно - правовий (компаративний) метод дозволяє виявити загальні тенденції та закономірності розвитку законодавства різних країн. Вивчений досвід інших держав одночасно з урахуванням індивідуальних особливостей нашої країни може дозволити вирішити існуючі проблеми та окреслити шляхи удосконалення правового регулювання оподаткування ПДВ в Україні.

Ступінь вирішення проблеми в дослідженні та практичне значення одержаних результатів полягає у розробці пропозицій та рекомендацій щодо вдосконалення механізму правового регулювання оподаткування податком на додану вартість в Україні. В дипломній роботі було проаналізовано чинне законодавство, наукові погляди, зарубіжний досвід вдалого функціонування механізму оподаткування ПДВ, що дозволило зробити деякі висновки та рекомендації, які можуть бути використані в процесі реформування податкової системи.

Апробація результатів дипломної (магістерської) роботи. Результати дослідження оприлюднені та доповідались на II Міжнародній науково-практичній конференції «Гуманітарні та суспільні науки: актуальні проблеми і перспективи розвитку» (14 листопада 2013 р.) – тема доповіді «Деякі аспекти реформування податку на додану вартість» та XVI Всеукраїнській науково-практичній конференції студентів (14 березня 2013 р.) – тема доповіді «Правове регулювання реформування відносин з оподаткування ПДВ».

Структура і обсяг дипломної роботи. Дипломна (магістерська) робота складається із вступу, чотирьох розділів, висновків, додатків, списку використаних джерел. Всього обсяг дипломної роботи 110 сторінок.

ОСНОВНИЙ ЗМСТ ДИПЛОМНОЇ РОБОТИ

У вступі здійснена постановка проблеми дипломної роботи, обґрунтовано актуальність теми дослідження, визначено мету, завдання, об'єкт, предмет, методи дослідження, розкрито практичне значення одержаних результатів, апробацію результатів дипломної роботи, її структуру і обсяг.

У першому розділі «Загальнотеоретичні положення правового регулювання оподаткування податком на додану вартість», в підрозділі 1.1. «Історико-правові аспекти становлення та розвитку інституту оподаткування податком на додану вартість» досліджена історія виникнення механізму оподаткування податком на додану вартість та етапи його становлення в податковій системі України. У підрозділі 1.2. «Податок на додану вартість в системі оподаткування України» з'ясовано місце та значення податку на додану вартість в податковій системі України, його частки в дохідній частині Державного бюджету. У підрозділі 1.3. «Зарубіжний досвід оподаткування податком на додану вартість» проведено дослідження позитивного зарубіжного досвіду з оподаткування податком на додану вартість на прикладі Великобританії, Франції, Німеччини, Китаю та Росії. Проаналізовано основні відмінні риси механізмів правового регулювання податку на додану вартість в досліджуваних країнах.

У другому розділі «Порядок оподаткування податком на додану вартість», в підрозділі 2.1. «Правова характеристика елементів податку на додану вартість» визначено елементи податку на додану вартість та надана їх правова характеристика. В підрозділі 2.2. «Особливості нарахування та сплати податку на додану вартість» розглянуто порядок визначення суми податкового платежу, досліджено правовий режим

оподаткування за нульовою ставкою та звільнення від оподаткування. В підрозділі 2.3. «Правові засади відшкодування податку на додану вартість» проаналізовано механізм бюджетного відшкодування податку на додану вартість, підстави та умови такого відшкодування, досліджено підстави та механізм автоматичного бюджетного відшкодування.

У третьому розділі «Напрями вдосконалення правового режиму оподаткування податком на додану вартість» проаналізовано існуючі на сьогодні основні ідеї стосовно шляхів реформування податку на додану вартість, та розроблено власні пропозиції щодо вдосконалення правового режиму оподаткування податком на додану вартість.

У четвертому розділі «Дослідження стану охорон праці та безпеки в надзвичайних ситуаціях в ГУ Міндоходів в Сумській області» в підрозділі 4.1. «Організація та управління охороною праці в ГУ Міндоходів в Сумській області» досліджено систему управління охороною праці; розглянуто сукупність нормативно – правових актів та документів локального значення в сфері охорони праці. В підрозділі 4.2. «Аналіз небезпечних і шкідливих факторів умов праці» проаналізовані параметри окремого офісу досліджуваного об'єкту, досліджене штучне і природне освітлення в приміщенні, ергономічне обладнання приміщення, стан вентиляції, мікроклімат, рівень шуму і вібрації. В підрозділі 4.3. «Безпека в надзвичайних ситуаціях на досліджуваному об'єкті» встановлені потенційні причини виникнення пожеж, досліджена система протипожежного захисту та евакуації.

ВИСНОВКИ

За результатами проведеного наукового дослідження механізму правового регулювання оподаткування податком на додану вартість в Україні, здійсненого в дипломній роботі, було зроблено наступні висновки:

1. Досліджено історико-правові аспекти виникнення податку на додану вартість та розвиток його законодавчого регулювання. Механізм

оподаткування ПДВ вперше був розроблений в Німеччині у 1919 р, однак у тому вигляді, яким він є зараз, був запропонований у Франції у 1954 році на зміну податку з обороту і запроваджений у 1968 році. Механізм оподаткування ПДВ передбачав додаткові стабільні надходження до державного бюджету, чого вимагали економіки після Другої Світової війни. Поступово він був запроваджений у всіх європейських країнах, чому сприяла побудова європейського спільного ринку, яка, в тому числі, вимагала гармонізації податкових систем. В Україні податок на додану вартість був введений лише у 1992 році, що було зумовлене переходом до ринкової економіки та прагненнями до інтеграції у Європейське Співтовариство, однією з умов якого є функціонування даного податку. Становлення ПДВ в Україні пройшло 3 етапи і, в результаті податкової реформи 2010 року, у чинному Податковому кодексу закріплений механізм функціонування даного податку, який відповідає європейським стандартам і вимогам.

2. З'ясоване місце та значення податку на додану вартість у податковій системі та економіці держави в цілому. ПДВ – зручний податковий важіль, що дає змогу державі забезпечувати наповнення дохідної частини Державного бюджету. Частка ПДВ у 2013 році склала більше 40% всіх доходів Держбюджету, що говорить про те, що ця форма оподаткування перетворилась у вагомe джерело формування державних доходів.

3. Проаналізовано позитивний досвід зарубіжних країн з оподаткування ПДВ на прикладі Великобританії, Франції, Німеччині, Китаї та Росії. Світові податкові системи показують практику вдалого механізму адміністрування ПДВ, зручного як для держави, так і для платників. Помітні певні спільні риси характеристики стягнення ПДВ у розвинених країн. Зокрема, у більшості з них застосовуються кілька податкових ставок – крім стандартної, використовуються знижені ставки для товарів і послуг соціального та культурно-споживчого призначення, а в деяких країнах – підвищені ставки на предмети розкоші або на, так звані, некорисні речу – алкоголь, тютюн. Також, поширене звільнення від оподаткування дрібних

підприємств з незначним оборотом. Наявний широкий перелік товарів, звільнених від оподаткування та тих, що оподатковуються за нульовою ставкою. Однак, наявність диференційованих ставок та широкого переліку звільнених від оподаткування підприємств і товарів не знижує фіскальної ефективності даного податку - його частка в дохідній частині бюджетів досліджених країн складає близько третини.

4. Визначено елементи податку на додану вартість: платник податку, об'єкт оподаткування, ставка податку, база оподаткування, порядок обчислення податку, податковий період, строки та порядок сплати податку, строки та порядок подання звітності.

Платником податку на додану вартість є суб'єкт податкових правовідносин, що здійснює діяльність, яка відповідно до чинного законодавства є об'єктом оподаткування. Платники ПДВ визначені у ст.180 Податкового кодексу України. Об'єктом оподаткування, згідно ст. 185 Податкового кодексу, є операції платників податків із постачання товарів і послуг на митній території України, ввезення товарів на митну територію України та вивезення товарів за межі митної території України, постачання послуг з міжнародних перевезень. Ставку податку у п.25.1 ст. 25 Податкового кодексу визначено як розмір податкових нарахувань на (від) одиницю (одиниці) виміру бази оподаткування. Ст. 193 ПКУ базову ставку податку встановлено у 20%. Окремі види операцій, визначені у ст. 195 ПКУ оподатковуються за нульовою ставкою. Базою оподаткування є фізичний, вартісний чи інший характерний вираз об'єкта оподаткування, до якого застосовується податкова ставка і який використовується для визначення розміру податкового законодавства. Порядок визначення бази оподаткування по кожній операції, яка є об'єктом оподаткування ПДВ визначений у ст.ст. 188-192 Податкового кодексу України. Обчислення податку являє собою співставлення сум податкового зобов'язання і сум податкового кредиту. Сума податкового платежу визначається як різниця між сумою податкового зобов'язання звітного періоду та сумою податкового кредиту такого звітного

періоду. Звітним (податковим) періодом для податку на додану вартість є один календарний місяць, а у випадках, особливо визначених кодексом, календарний квартал. Строк подання податкової декларації, якщо звітний (податковий) період дорівнює календарному місяцю – складає 20 календарних днів, наступних за останнім календарним днем звітного (податкового) періоду. Протягом 10 календарних днів, що настають за останнім днем відповідного граничного строку подання декларації, платник податку має самостійно сплатити суму податкового зобов'язання. Якщо звітний (податковий) період дорівнює календарному кварталу – декларація подається протягом 40 календарних днів, наступних за останнім календарним днем звітного (податкового) періоду.

5. Були досліджені недоліки сучасного механізму правового регулювання податку на додану вартість та сформульовано пропозиції щодо вдосконалення податкового законодавства з цього питання. З метою збільшення фіскальної ефективності податку необхідно доопрацювати законодавство в частині виявлення існуючих та попередження нових зловживань та ухилень від сплати податку. В цьому контексті варто збільшити ефективність податкового аудиту, шляхом технологічної модернізації цього механізму, підвищення кваліфікації працівників та підвищення їх матеріальної зацікавленості в ефективності своєї роботи. Також необхідним є налагодження співпраці між органами державної влади з метою швидкого обміну інформації задля протидії зловживань та ухилень від оподаткування. Доцільно зменшити кількість пільг та, поряд із цим, запровадити диференційовану ставку ПДВ – знизити основну ставку та ввести одну чи кілька знижених. Процедуру адміністрування ПДВ поступово необхідно зробити повністю автоматизованою. Для цього, спочатку, необхідно пом'якшити критерії відбору претендентів для автоматичного відшкодування. З метою уникнення проблеми дефіциту коштів для відшкодування ПДВ необхідно створити відповідний фонд.

6. В ГУ Міндоходів в Сумській області наявні всі необхідні нормативно-правові акти для створення безпечних умов праці працівників та їх ефективної діяльності; пожежна безпека забезпечується системою протипожежного захисту та евакуації. Приміщення відділу правового забезпечення ГУ Міндоходів у Сумській області відповідає більшості санітарно-гігієнічних нормативів. Виключення складає площа приміщення на одне робоче місце – вона є меншою за нормативну у два рази. Таким чином ми вважаємо доцільним звернути увагу на необхідність вирішення даної проблеми з метою покращення умов та безпеки праці працівників.

АНОТАЦІЯ

Фролкова О.А. Правове регулювання оподаткування податком на додану вартість в Україні

Дипломна робота на здобуття освітньо-кваліфікаційного рівня магістра за спеціальністю 8.03040101 – Правознавство. – Державний вищий навчальний заклад «Українська академія банківської справи Національного банку України», Суми, 2014.

У роботі досліджено етапи становлення механізму оподаткування податком на додану вартість та його місце і значення в податковій системі України. Проаналізовано позитивний досвід деяких зарубіжних країн з оподаткування податком на додану вартість. Надана правова характеристика елементів податку, механізму обчислення, сплати та відшкодування податку на додану вартість. Досліджені недоліки сучасного механізму правового регулювання податку на додану вартість та, з урахуванням позитивного зарубіжного досвіду та нагальних потреб економіки України, сформульовано пропозиції щодо вдосконалення податкового законодавства з цього питання.

Ключові слова: ПДВ, податок на додану вартість, механізм правового регулювання податку на додану вартість, оподаткування податком на додану вартість, податок на додану вартість в податковій системі України.

АННОТАЦИЯ

Фролкова А.А. Правовое регулирование налогообложения налогом на добавленную стоимость в Украине

Дипломная работа на получение образовательного квалификационного уровня магистра по специальности 8.030401 - Правоведение. - Государственное высшее учебное заведение «Украинская академия банковского дела Национального банка Украины», Сумы, 2014.

Дипломная работа посвящена теоретическим и практическим аспектами налогообложения налогом на добавленную стоимость. В работе исследованы историко-правовые аспекты возникновения механизма налогообложения налогом на добавленную стоимость и этапы его внедрения в налоговую систему Украины.

Определяется место и значение налога на добавленную стоимость в налоговой системе и экономике государства в целом, его доля в доходной части Государственного бюджета.

Анализируется позитивный опыт зарубежных стран в налогообложении налогом на добавленную стоимость на примере Великобритании, Франции, Германии, Китая и России. Выделяются характерные отличительные черты механизмов налогообложения НДС в исследуемых государствах.

Приводится правовая характеристика элементов налога на добавленную стоимость, механизма исчисления, уплаты и возмещения налога на добавленную стоимость.

Изложены предложения по усовершенствованию механизма правового регулирования налогообложения аналогом на добавленную стоимость с целью повышения фискальной эффективности данного налога.

Ключевые слова: НДС, налог на добавленную стоимость, механизм правового регулирования налога на добавленную стоимость, обложение налогом на добавленную стоимость, налог на добавленную стоимость в налоговой системе Украины.

SUMMARY

Frolkova O.A. Legal regulation of value added tax taxation in Ukraine

Diploma work to receive educational - qualification of Master in speciality 8.030401 - Jurisprudence. - State Higher Educational Institution "Ukrainian Academy of Banking of the National Bank of Ukraine", Sumy, 2014.

Diploma work is devoted to the theoretical and practical aspects of the value added tax taxation. The author looks at the historical and legal aspects of the taxation system of value added tax and the stages of its implementation in the tax system of Ukraine.

The place and importance of tax on added taxes in the tax system and economy of the state, its share in the revenues of the state budget is determined.

The author analyzes the positive experience of foreign countries in the taxation of the value added tax on the example of the UK, France, Germany, China and Russia. These distinctive features are typical mechanisms to VAT in studied states.

The author established legal description of the elements of value added tax, the mechanism of calculation, payment and reimbursement of value added tax.

Also, author developed suggestions for improvement of the mechanism of legal regulation of value added tax taxation in order to increase fiscal results of value added tax.

Key words: VAT, value added tax, legal regulation mechanism of value added tax, the imposition of value added tax, value added tax in the tax system of Ukraine.