

залежно від призначення орендованого об'єкта у складі собівартості продукції (робіт, послуг), адміністративних витрат, витрат на збут.

Особливу увагу слід звертати на питання, пов'язані з ремонтом і поліпшенням об'єкта оренди. Зокрема, слід враховувати такі випадки:

1. Якщо ремонт і поліпшення об'єкта оренди здійснює сам орендодавець, то це звичайний ремонт і поліпшення власних основних засобів, тоді жодних особливостей у бухгалтерському обліку такі операції не мають. Облік таких операцій здійснюють відповідно до п. 14 і 15 НП(С)БО 7 «Основні засоби», а саме:

– витрати, що здійснюються для підтримання об'єкта в робочому стані та одержання первісно визначеної суми майбутніх економічних вигід від його використання, включають до складу витрат;

– витрати, пов'язані з поліпшенням об'єкта (модернізація, модифікація, добудова, дообладнання, реконструкція тощо), що призводять до збільшення майбутніх економічних вигід, первісно очікуваних від використання об'єкта, збільшують первісну вартість такого об'єкта. Тобто витрати на поліпшення підлягають подальшому нарахуванню амортизації такого об'єкта.

Так само відображають витрати на ремонт і поліпшення об'єкта оренди у разі, коли їх здійснює орендар з подальшим відшкодуванням орендодавцем.

2. Якщо витрати орендаря на ремонт і поліпшення орендованого майна орендодавець не відшкодовує, тоді в цьому випадку необхідно враховувати наступне:

– проведені орендарем ремонти, що не призводять до збільшення первісно очікуваних економічних вигід від використання об'єкта оренди, орендодавець у себе в обліку не відображає;

– здійснені орендарем поліпшення об'єкта, передані орендодавцеві після закінчення строку дії договору оренди, орендодавець відображає в обліку як безоплатне отримання необоротних активів.

Після введення поверненого об'єкта оренди у штатну експлуатацію суму здійснених поліпшень включають до складу первісної вартості об'єкта. Одночасно з нарахуванням амортизації на об'єкт, що був поліпшений, орендодавець визнає інший дохід в сумі, пропорційній амортизації поліпшень.

Список використаних джерел: 1. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 14 «Оренда»: затверджене наказом Мінфіну України від 28.07.2000 № 181. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0487-00>. 2. Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>.

УДК 657:336.22

Н. Л. Гресь, канд. пед. наук, доцент, доцент кафедри обліку і аудиту

К. В. Макобок, магістрант

Національний технічний університет «Дніпровська політехніка», м. Дніпро, Україна

ЩОДО ОФІЦІЙНОГО ВИЗНАЧЕННЯ ПОНЯТТЯ «ПОДАТОК НА ДОДАНУ ВАРТІСТЬ»

Ключові слова: *додана вартість, новостворена вартість, податок на додану вартість, подвійне оподаткування, податкова система.*

Податок на додану вартість (ПДВ) має високу бюджетоутворюючу значущість, проте вважається державним податком складним та суперечливим, з найбільш витратним процесом адміністрування. За час існування в податковій системі України дещо змінювалася назва податку [1–4], збільшився у разі обсяг тексту чинних нормативно-правових актів, що регулюють порядок його справляння. З'явилися нові термінологічні конструкції: «податкове зобов'язання», «податковий кредит», «бюджетне відшкодування ПДВ», значно розширився перелік пільгових операцій, збільшився документообіг (податкові накладні, їх реєстрація), зріс обсяг податкових декларацій, запроваджено електронне адміністрування податку й т. д.

Постійне вдосконалення законодавчих норм призвело спочатку (01.07.1997-01.01.2011) до втрати, а потім (01.01.2011-до тепер) до надзвичайно узагальненого тлумачення такого важли-

вого економічно-правового терміну, як «податок на додану вартість». Так, поступово цей податок перетворився з частини новоствореної вартості, яка сплачується до державного бюджету на кожному етапі виробництва товарів, виконання робіт, надання послуг [1, ст. 1; 2, ст. 1] на просто «непрямий податок, який нараховується та сплачується відповідно до норм розділу V» Податкового кодексу [4, пп. 14.1.178 ст. 14]. Завдяки тому, що в сучасному визначені ПДВ чітко вказано лише на те, що цей податок є непрямим, обізнані особи можуть зрозуміти, що він є податком на споживання, обов'язковим платежем, який сплачують платники опосередковано через цінові механізми, причому сума податку не зменшує об'єкта оподаткування, а збільшує ціну товару. Отже, де-факто цей податок завжди й за будь-яких умов стягується з кінцевого споживача, яким є той, хто купує товар/послугу для власного користування [5, с. 2–5].

З огляду на назву податку цілком логічною є думка, що об'єктом оподаткування ПДВ мають бути певні операції платників податку, а предметом – додана вартість. Натомість, у податковому законодавстві об'єктом оподаткування ПДВ спочатку були «обороты по реалізації» [1, ст. 3, ст. 4; 2 ст. 3, ст. 4], пізніше – «операції платників податку» [3, ст. 3; 4, п. 185.1 ст. 185], а предметом – відповідно «оподатковуваний оборот» і «база оподаткування», визначення якої зазвичай залежить від виду операції платника податку. Звідси очевидно, що назва цього податку не відповідає його економічному змісту. Цю думку поділяють Т. Сльозко [6], В. Дедекаєв [7] та ін. вчені й практики. За весь час існування ПДВ у податковій системі України на законодавчому рівні [1–4] не було сформульовано визначення економічних термінів «новостворена вартість» та «додана вартість».

Проаналізувавши тлумачення доданої вартості у науковій, навчальній, довідниковій літературі, К. К. Уллубієва [8] стверджує, що її утворюють інші прямі та непрямі витрати (заробітна плата, відрахування на соціальне страхування, витрати на рекламу, інші витрати) та додаткова вартість (прибуток, рента (орендна плата), відсоток). Вона визначає додану вартість як «вартість, що створюється всередині підприємства внаслідок дії над засобами праці (заробітна плата та інші супутні витрати) та предметами праці (у вигляді амортизації) і включає в себе додаткову вартість (тобто прибуток, орендну плату та відсоток на капітал)». В. Карєв [9] наголошує, що «додана вартість – це ніщо інше, як сума прибутку плюс нарахована заробітна плата разом з відрахуваннями до соціальних фондів (ЄСВ), включена в ціну продажу товару або послуги». Сьогодні базою оподаткування ПДВ фактично є відпускна ціна (вартість) продукції (товарів, робіт, послуг). Формуючи її, виробничі підприємства до повної собівартості додають прибуток; підприємства оптової торгівлі до вартості закуплених товарів без ПДВ додають постачальницько-збутову надбавку, а підприємства роздрібною торгівлі – торговельну надбавку (націнку). До складу повної собівартості готової продукції (робіт, послуг), постачальницько-збутової та торговельної надбавки входять витрати на оплату праці (нараховані суми заробітної плати (винагороди)) та сплату єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування (ЄСВ). Отже, на кожному етапі руху продукції від її виробника до кінцевого споживача сума нарахованої заробітної плати (винагороди) оподатковується двічі, бо де-факто входить до бази оподаткування ЄСВ та до бази оподаткування ПДВ. Таке подвійне оподаткування не тільки негативно впливає на рівень цін, але, насамперед, суперечить принципам побудови системи оподаткування, встановленим Господарським кодексом України [10], у ч. 2 ст. 17 якого зазначено що «закони, якими регулюється оподаткування суб'єктів господарювання, повинні передбачати ... усунення подвійного оподаткування».

Виходячи зі сфери дії ПКУ [4] та Господарського кодексу України [10], можна стверджувати, що подвійне оподаткування фактичних витрат підприємства на оплату праці суперечить нормам вітчизняного законодавства.

В умовах відсутності правового закріплення визначення поняття «податок на додану вартість» вчені, зокрема Т. В. Білобровенко [11, с. 50], О. А. Подолянчук [12] та інші, роблять спроби сформулювати науково-обґрунтоване тлумачення цього важливого податково-правового терміну. Проте це складне завдання, враховуючи встановлений порядок справляння податку на додану вартість. Отже, нині існує нагальна потреба законодавчого закріплення в основній частині Податкового кодексу України, а саме у його ст. 14, тлумачення поняття «додана вартість» та уточнення (зазначення найістотніших ознак) поняття «податок на додану вартість». Адже неточна правова дефініція призводить до маніпулювання змістом.

Список використаних джерел: 1. Про податок на добавлену вартість : Закон України від 20.12.1991 № 2007-ХІІ. URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/2007-12>. 2. Про податок на добавлену вартість : Декрет Кабінету Міністрів України від 26.12.1992 № 14-92. URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/14-92>. 3. Про податок на додану вартість : Закон України від 03.04.1997 № 168/97-ВР. URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/168/97-%D0%B2%D1%80>. 4. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>. 5. Боярчук Д. Цікаві факти про ПДВ. OPEN SOCIETY FOUNDATIONS. Проект «Популярна економіка: ціна держави». 2014. № 26. С. 1-13. URL: case-ukraine.com. 6. Сльозко Т. Чи насправді ми сплачуємо податок з доданої вартості? *Економіка України*. 2005. № 8. С. 57-60. 7. Дедекаєв В. Концептуальні положення реформування ПДВ. *Економічний часопис – XXI*. 2007. № 5-6. URL: <http://soskin.info/ea/2007/5-6/2007010/html>. 8. Уллубієва К. К. Додавлена та додана вартість: сутність та взаємозв'язок понять в бухгалтерському обліку. *Вісник ЖДТУ. Серія: Економічні науки*. 2009. № 4(50). С. 166-170. 9. Карев К. П. Внесення змін до Податкового кодексу України, які дозволять повністю виключити необхідність відшкодування ПДВ з бюджету та складання податкових накладних. URL: <https://petition.president.gov.ua/petition/40512>. 10. Господарський кодекс України від 16.01.2003 № 436-IV. URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/436-15>. 11. Білобровенко Т. В. Бухгалтерський облік і контроль розрахунків з бюджетом за податком на додану вартість : дис. ... канд. екон. наук : 08.00.08 / ДВНЗ «Київський національний економічний університет імені Вадима Гетьмана». Київ, 2018. 280 с. 12. Подолянчук О. А. Облікове забезпечення розрахунків з податку на додану вартість. *Ефективна економіка*. 2020. № 2. URL: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=7667>.

УДК 336

К. Ю. Барішевський, здобувач вищої освіти

А. О. Січевська, здобувачка вищої освіти

Науковий керівник: **О. Ю. Акименко**, канд. екон. наук, доцент

Національний університет «Чернігівська політехніка», м. Чернігів, Україна

ГЕНЕЗИС СТАНОВЛЕННЯ ТА РЕФОРМУВАННЯ ПОДАТКОВОЇ СИСТЕМИ

Ключові слова: податки, податкова система, оподаткування, реформування, Державна податкова адміністрація.

Зважаючи на те, що наукове пізнання будь-яких проблем та явищ розвивається в контексті історичного досвіду, дослідження питань реформування податкової служби потребує ретельного аналізу досвіду становлення та розвитку податкової системи, адже виникнення податків у Київській Русі пов'язують саме зі становленням цієї древньої держави та їх національним походженням. Йдеться про подимний податок, полюддя та поплужне. Так, наприклад, існування «подимного», одного з найдавніших прямих податків, пов'язують з українськими землями, а його назву з одиницею оподаткування (домом, селянським двором). Сплата його відбувалася натурою та часткового грошима. Другий податок - полюддя, збирався під час щорічних об'їздів Київської Русі князем та його дружиною. Ще одним джерелом наповнення казни був податок, який пов'язували з плугом, тому що саме він був одиницею оподаткування поплужним – земельним податком, який йшов на військові витрати, утримання князівського двору та дипломатичні місії. Існування цих податків у подальшому знайшло своє продовження в Галицько-Волинському князівстві, а потім в Литовсько-Українській та Литовсько-Польській державі [3, с. 2]. Рентні відносини запровадила княгиня Ольга, розвиваючи і вдосконалюючи традиційну систему податків, збагачуючи їх оброками. Останні стали важкою розплатою за смути і нестабільність життя на Русі в XII-XIII ст. В епоху середньовіччя Русь сплачувала податки Литовській, Польській і Московській державам, час від часу, збільшуючи кількість прямих і непрямих, звичайних і надзвичайних податей, яких нараховувалося більше 30 [3, с. 2].

З XV століття вводиться половщина – прямий грошовий податок, який сплачували спочатку селяни, виходячи з кількості худоби і землі, а згодом і усі державні категорії заможного селянства. Також існував і ще один натуральний податок – поштучне, який був запроваджений литовцями та сплачувався селянами від кількості худоби та птиці, витканого полотна, ряден, рушників [4, с. 1].