

УДК 336.22

Іванишина О.С.кандидат економічних наук,
доцент кафедри податкової політики
Національного університету державної
фіскальної служби України**Порохнюк І.І.**студентка
Національного університету державної
фіскальної служби України**ОЦІНКА ФІСКАЛЬНОЇ ЕФЕКТИВНОСТІ ПОДАТКУ НА ДОДАНУ ВАРТІСТЬ**

У статті проаналізовано фіскальну ефективність податку на додану вартість в Україні. Оцінено надходження податку на додану вартість до державного бюджету України. Досліджено основні проблемні аспекти адміністрування податку на додану вартість та надано пропозиції щодо їх подолання.

Ключові слова: податок на додану вартість, фіскальна функція, оподаткування, адміністрування податків, державний бюджет України.

Иванишина О.С., Порохнюк И.И. ОЦЕНКА ФИСКАЛЬНОЙ ЭФЕКТИВНОСТИ НАЛОГА НА ДОБАВЛЕННУЮ СТОИМОСТЬ

В статье проанализировано фискальную эффективность налога на добавленную стоимость в Украине. Оценено поступления налога на добавленную стоимость в государственный бюджет Украины. Исследованы основные проблемные аспекты администрирования налога на добавленную стоимость и даны предложения по их преодолению.

Ключевые слова: налог на добавленную стоимость, фискальная функция, налогообложения, администрирование налогов, государственный бюджет Украины.

Ivanyshyna O.S., Porokhniuk I.I. EVALUATION OF FISCAL EFFICIENCY OF VALUE ADDED TAX

The article contains the analysis of fiscal efficiency of value added tax in Ukraine. It evaluates revenue of the state budget of Ukraine in respect of value added tax. The main problematic aspects of administration of value added tax have been investigated and suggestions for its overcoming have been given.

Keywords: value added tax, fiscal efficiency, taxation, administration of taxes, state budget of Ukraine.

Постановка проблеми. Податок на додану вартість це один із найбільш вживаних інструментів наповнення бюджету, який поширений у всьому світі. Фіскальна ефективність ПДВ полягає в його широкому спектрі бази оподаткування. Так, будь-яка особа, яка придбає продукти в супермаркеті неумисно стає носієм зобов'язань з податку на додану вартість та щоденно сплачує 20% ПДВ при покупці товарів, проте фактично не є платником для цілей податкового законодавства. Однак, механізм адміністрування ПДВ є недостатньо відпрацьованим, про що свідчить, наприклад, високий рівень зловживання платниками бюджетного відшкодування ПДВ.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Питання фіскальної ефективності ПДВ в Україні є актуальною темою для дослідження вітчизняних науковців. Проблеми та особливості оподаткування податком на додану вартість висвітлено в працях таких вчених як: В.Л. Андрущенко, К.І. Швабій, Т.Г. Бондарук, В.М. Виноградня, М.І. Карлін та інші.

Мета статті полягає в аналізі фіскальної ролі податку на додану вартість в наповненні державного бюджету, визначення проблемних аспектів адміністрування ПДВ в Україні та надання пропозицій щодо їх оптимізації.

Виклад основного матеріалу дослідження.

Податок на додану вартість укорінився в податковій системі близько 40 країн світу, 17 з яких є країнами-учасниками Організації економічного співробітництва та розвитку. ПДВ прийшов в Україну із європейських країн, оскільки існування цього податку в системі оподаткування є однією із умов вступу до Європейського Союзу (далі – ЄС) [6, с. 74–80]. Надходження від цього інструменту регулювання складають основну частину наповнення європейського бюджету. Наприклад, протягом 2015–2016 рр. бюджет Великобританії наповнився надходженнями від ПДВ близько на 100 млрд ф.

Науковці з різних кутків світу сходяться на загальному визначення ПДВ як непрямого податку, який сплачується на всіх стадіях виробництва та споживання та додається у вигляді націнки до вартості товару, робіт або послуг. Проте, слід зазначити, що основний тягар по сплаті податку лягає на кінцевого споживача.

Характерною рисою українського ПДВ є застосування універсальних ставок для більшості операцій, що спрощує процес нарахування та дає доступ для контролю за його надходженням до бюджету [4, с. 235]. Даний важіль регулювання економіки має свої певні переваги та недоліки.

Таблиця 1

Переваги і недоліки податку на додану вартість

Переваги	Недоліки
Рівні умови щодо сплати для виробників та продавців	Складний механізм нарахування та сплати
Постійний характер наповнення бюджету	Часто використовуються з метою ухилення від оподаткування
Стимулює витіснення із ринку «слабких» підприємств»	Високий податковий тягар лягає на кінцевих споживачів

Джерело: складено авторами

В українській системі податок на додану вартість являється основним бюджетоутворюючим податком [7]. Це зумовлено високими ставками, цінами та обсягами виробництва та споживання. Особливий ефект дає також рівень інфляції, який впливає на цінову політику вітчизняних виробників [8].



Рис. 1. Структура податкових надходжень у державному бюджеті України в 2017 р.

Джерело: складено авторами на основі [2]

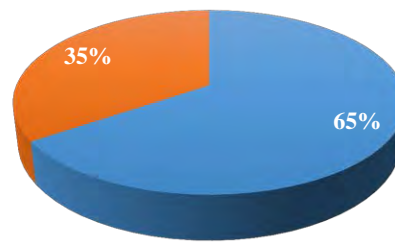
Аналізуючи показники 2017 року, слід зазначити, що лівова частка надходжень була сформована за рахунок податку на додану вартість. Так, до державного бюджету надійшло 183,5 млрд. грн (або 51%).

У структурі ПДВ надходжень переважає сума податку, яка сплачується при ввезенні імпортованих товарів. Так, станом на 01.12.2017 р. ПДВ з ввезених на митну територію України товарів складає 225,2 млрд. грн., що в 3,8 рази більше за питому частку ПДВ з вироблених в Україні товарів, наданих послуг або робіт (з урахування вирахованого бюджетного відшкодування).

Дана ситуація спричинена низьким рівнем економічної активності вітчизняних виробників, яка відображається в порівняно низькій сумі в розмірі 57,9 млрд. грн. ПДВ, який справляється при господарських операціях на території України.

Проте, така сума ПДВ з вироблених товарів або наданих послуг в Україні фактично включає в себе негативне значення бюджетного відшкодування, на яке платник має право при перевищенні вхідного над вихідним ПДВ в бухгалтерському обліку. Так, в 2017 році з державного бюджету України було відшкодовано 120,1 млрд. грн. (або 65%) загальної суми надходжень з податку на додану вартість, що

представляє собою 93% позитивних рішень щодо відшкодування ПДВ контролюючих органів на користь платників.



■ Сума відшкодованого ПДВ ■ Фактичний залишок ПДВ

Рис. 3. Частка ПДВ надходжень в розрізі бюджетного відшкодування в 2017 р.

Джерело: складено авторами на основі [2]

При цьому, 111,4 млрд. грн (або 92,8%) вище зазначеної суми відшкодованого ПДВ була надана підприємствам-експортерам. Високий рівень даного показника свідчить про те, що більшість товарів та послуг, вироблених українськими підприємствами, експортуються закордон.

Проте, незважаючи на високий рівень надходження ПДВ до бюджету, можна спостерігати тенденцію низької ефективності фіскальної функції податку. Це спричинено деякими недоліками процесу адміністрування, яке спричинює неповне забезпечення бюджету надходженням від ПДВ. Підтвердженням цього є вище описане відношення високої частки відшкодованого ПДВ та низький рівень фактичного залишку ПДВ надходжень в бюджеті України. Це підтверджується тим, що 75% такого експорту має низьку додану вартість та є сировинним [7].

Тобто, існує низка податкових механізмів, які мають негативний ефект та призводять до великих грошових втрат, що не надходять до бюджету.

Беручи до уваги проведений аналіз показників надходження ПДВ, можна сказати, що механізм стягнення ПДВ не є досконалим. Існує необхідність поліпшення контролю за надходженням ПДВ до бюджету та контролю за його відшкодуванням.

Виходячи із вищезазначеного, ПДВ має високий потенціал, проте існує ряд аспектів, які необхідно вдосконалити та оптимізувати.

Необхідно визначити «больові» точки, які не дають можливості українському ПДВ прогресувати разом із глобальними змінами. Це є надзвичайно важливо, оскільки він впливає на попит вітчизняних товарів та їх виробництво. Ключовими недоліками є:

1. Нестабільна законодавча база. Принцип стабільності, який визначається положеннями ПКУ, не дотримується державними органами. Щороку можна спостерігати, як Верховна Рада вносить зміни, додає поправки, які не дають можливості платникам адаптуватися та змушує їх «йти в тінь» економіки за допомогою ухилення від сплати податків.

2. Складна та неефективна система нарахування та стягнення. Цей недолік впливає як результат першого. В результаті нестабільна законодавча база спричиняє ускладнення ведення бухгалтерського

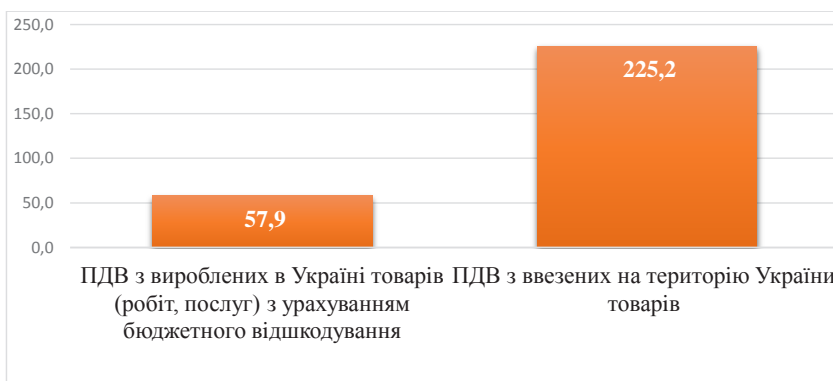


Рис. 2. Структура ПДВ у державному бюджеті України станом на 01.12.2017 р.

Джерело: складено авторами на основі [2]

обліку та складання фінансової звітності підприємств у вигляді заплутаних інструкцій по заповненні декларацій, первинної документації.

3. Нерелевантність прогнозів, створених державними органами. Недостовірні показники надходжень та відшкодувань призводять до дестабілізації загальної ситуації фінансової підтримки, яка здійснюється державою. Однією із причин наявності цього недоліку є те, що в Україні відсутня комплексна інформаційна система даних про виробників, яка б дозволяла відслідковувати фінансові операції. В свою чергу це призведе до зменшення сектору тіньового бізнесу та корупції.

4. Недосконала система бюджетного відшкодування. На жаль, державні службовці зловживають своєю можливістю зміни законодавства та створюють закони «під себе». Аналізуючи рейтинг підприємств, які отримують найбільше коштів за рахунок бюджетних відрахувань, викликають сумніви щодо їх прозорості. Багато підприємств використовують різноманітні схеми, наприклад, податкові ями, ланцюги та фіктивні операції, для отримання коштів з бюджету.

5. Низький рівень податкової культури. Протягом років у платників формувалося негативне відношення до ПДВ, оскільки податкові органи недостатньо проводили консультаційної та інформаційної роботи для розуміння важливості існування та плати податку. Проте позитивним є те, що нині державні органи щотижнево створюють нові роз'яснення, індивідуальні податкові консультації, що поліпшує відносини між платниками та виконавчими органами.

6. Недосконалість електронної системи адміністрування ПДВ [3, с. 149].

Прийняття ПКУ стало відправною точкою у створенні ефективної системи оподаткування. Проте нині у зв'язку з тим, що Україна стала на шлях європейської інтеграції, існує необхідність адаптації до чинних ефективних стандартів, які діють в країнах ЄС.

Аналізуючи помилки, які були допущені в країні ЄС, слід перш за все почати із вдосконалення законодавчої бази. Необхідно забезпечити виконання принципу прозорості та сталості, який не підтримується на сьогодні. Таким чином, буде припинено зловживання державними органами можливості «переписування» законів. Платники податку в свою чергу почнуть виходити із тіньового сектору, перестануть використовувати схеми ухилення від оподаткування [9, с. 143].

Необхідно підвищувати рівень податкової культури платників шляхом виховання в них обов'язку по сплаті ПДВ. Протягом років у платників формувалося негативне відношення до ПДВ, оскільки податкові органи недостатньо проводили консультаційної та інформаційної роботи для розуміння важливості існування та плати податку. Проте позитивним є те, що нині державні органи щотижнево створюють нові роз'яснення, індивідуальні податкові консультації, що поліпшує відносини між платниками та виконавчими органами [8].

Реалізація вищевказаного можлива лише за умови існування високо кваліфікаційних провідних фахівців, які зможуть консультивати платників не лише в питаннях оподаткування ПДВ. Необхідно проводити розширення діалогу між податковими органами та іншими зацікавленими сторонами шляхом створення постійного форуму обговорення, що дозволить податковим органам та представникам бізнесу обмінюватися думками. Потрібно створювати умови для діалогу між державними органами та платниками

шляхом проведення форумів, семінарів та лекцій. Це збільшить довіру суспільства та збільшить відсоток масово-роз'яснювальної роботи зі сторони держави.

Найбільш актуальним напрямком вдосконалення системи адміністрування ПДВ є створення сучасних методів контролю. Потрібно забезпечити державні органи належними умовами, обладнанням, створити велику кількість інформаційних баз, доступ до яких матиме будь-який державний працівник. Наприклад, ще на етапі створення продукту можна буде отримувати інформацію про витрати підприємства на його створення, збут. Важливим пунктом є також налагодження обміну інформацією з фінансовими установами. Створення таких баз спростить ведення бухгалтерського обліку, надання фінансової звітності, отримання документів із реєстрів і т.д. для підприємства.

Слід звернути увагу на проблему нелегального відшкодування ПДВ. Потрібно використовувати досвід зарубіжних країн для оптимізації процесу надання бюджетних грошей на відшкодування ПДВ [5, с. 163].

Іншим напрямком удосконалення фіскальної ефективності ПДВ має стати створення рівня граничного вхідного та вихідного ПДВ, що стану однією із причин для дозволу на отримання відшкодувань. Тобто, якщо підприємство не досягає встановленого розміру, то не отримує державних коштів. При реалізації цього інструменту вдосконалення фіскальної ефективності потрібно замислитись над створенням єдиного банківського рахунку платників, по якому буде здійснювати сплата податків. Використання граничного розміру ПДВ допоможе податковим органам на перевітках проводити детальний аналіз заявлених сум до відшкодування [3, с. 149].

Висновки з проведеного дослідження. Отже, можна зробити висновок, що незважаючи на те, що надходження з податку на додану вартість складають найбільшу частку в державному бюджеті України, існує ряд проблем та недоліків в адмініструванні ПДВ, які необхідно вирішувати та уникати в майбутньому, беручи до уваги приклади зарубіжних країн, а особливо країн ЄС у зв'язку з українським євроінтеграційним курсом розвитку.

БІБЛІОГРАФІЧНИЙ СПИСОК:

1. Аналітична записка «Напрями та механізми підвищення фіскальної та регулятивної ефективності ПДВ». Національний інститут стратегічних досліджень при Президентові України. URL: <http://www.niss.gov.ua/articles/247/>.
2. Звіт Державної фіскальної служби України за 2017 рік. URL: <http://sfs.gov.ua/diyalnist/-plani-ta-zviti-roboti-/>.
3. Мараховська Т.М. Шляхи удосконалення справляння податку на додану вартість. Збірник наукових праць ВНАУ. 2012. № 4. С. 149–154.
4. Матвієнко Т.О. Проблеми бухгалтерського обліку зобов'язань за податками і зборами. Актуальні проблеми економіки. 2015. № 2. С. 234–240.
5. Оксенюк О.І. Роль податку на додану вартість у формуванні бюджетних надходжень України. Міжнародна наукова інтернет-конференція студентів, аспірантів та молодих вчених «Стратегічні орієнтири розвитку економіки України». 2013. С. 163–164.
6. Податкові системи зарубіжних країн [Андрущенко Л.В., Варналій З.С., Прокопенко І.А., Тучак Т.В.]. Навчальний посібник НУДПС України. Е.: Кондор-Видавництво, 2012. 222 с.
7. Тренди в динаміці податку на додану вартість у 2011–2016 роках. URL: <https://feao.org.ua/wp-content/uploads/2015/11/2017-12-13-pdv-trendy.pdf>.
8. Ференс О. Реформування податкової системи України. URL: <http://old.minjust.gov.ua/>.
9. Vinnychuk I. Shadow economy in Ukraine: modelling and analysis. Business systems and economics. 2015. № 3. P. 143.



Ivanyshyna O.S.

*Candidate of Economic Sciences,
Associate Professor of the Department of Tax Policy
National University of Fiscal Service of Ukraine*

Porokhniuk I.I.

*Student
National University of Fiscal Service of Ukraine*

EVALUATION OF FISCAL EFFICIENCY OF VALUE ADDED TAX

The article is dedicated to the analysis of fiscal efficiency of value added tax in Ukraine. It is considered that value added tax is one of the most widely used budgeting tools which is implied throughout the whole world. The authors evaluate the share of VAT taking into the account the full amount of tax revenue of the state budget of Ukraine and *рівнювати* compare it with other taxes. The authors consider that the fiscal efficiency *рівнювати* is likely to be high due to tax rates, prices and volumes of production and consumption. The overview of statistics stated that the tax amount paid within import of goods is the biggest amount in the structure of VAT revenue. Particular attention is given to plenty of tax mechanisms, which have a negative effect and lead to large cash losses that are not budgeted. The article determines that there are some problematic sides of VAT administration in Ukraine, such as: complicated system of computing tax liabilities, lack of modern information systems, imperfect system of budget reimbursement, low level of tax culture etc. The authors state despite the fact of high percentage of value added tax in the state budget of Ukraine, the amount is decreased due to the widespread reimbursement of value added tax. The most optimal directions of improvement of the administration of value added tax and increase its fiscal efficiency are described: formation of stable legal base, qualified tax authorities, improvement of mechanisms of administration etc. It is noted that implementation of experience of foreign countries should optimize the administration of value added tax.