

Київ 2023

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
КИЇВСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ ЕКОНОМІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ
ІМЕНІ ВАДИМА ГЕТЬМАНА

Факультет фінансів

Кафедра фінансів імені Віктора Федосова

ОСВІТНЬО-ПРОФЕСІЙНА ПРОГРАМА	«Митна справа»
ГАЛУЗЬ ЗНАНЬ	07 «Управління та адміністрування»
СПЕЦІАЛЬНІСТЬ	072 «Фінанси, банківська справа та страхування»

ПОГОДЖЕНО

Керівник проектної групи (гарант)
освітньо-професійної програми

Захожай К.В.

(підпис) (ініціали, прізвище)

2023 р.

ЗАТВЕРДЖУЮ

Завідувач кафедри

Опарін В.М.

(підпис) (ініціали, прізвище)

2023 р.

ІНДИВІДУАЛЬНЕ ЗАВДАННЯ

здобувачу вищої освіти **Васніцькій Софії Вячеславівні**

(прізвище, ім'я, по батькові)

очної(денної) **форми навчання**

очної (денної), заочної, дистанційної

на підготовку кваліфікаційної бакалаврської роботи

на тему Адміністрування ПДВ в Україні в контексті євроінтеграції

Тему затверджено наказом ректора Університету від "06" березня 2023 р. № 424-ст

Кваліфікаційна бакалаврська робота виконується на матеріалах

Міністерства фінансів України, Державної податкової служби України, Державної митної служби України.

План кваліфікаційної бакалаврської роботи

Розділ 1	Теоретичні засади адміністрування ПДВ
(назва розділу)	
Розділ 2	Сучасний стан адміністрування ПДВ в Україні
(назва розділу)	
Розділ 3	Проблеми та перспективи реформування ПДВ в контексті євроінтеграції
(назва розділу)	
Об'єкт дослідження:	Сукупність економічних відносин, пов'язаних з адмініструванням ПДВ.
Предмет дослідження:	Особливості адміністрування та напрямки реформування ПДВ в Україні в контексті євроінтеграційних процесів.
Мета кваліфікаційної бакалаврської роботи:	Мета роботи полягає у необхідності визначення теоретичних засад адміністрування ПДВ, висвітленні сучасних особливостей його функціонування в Україні, а також визначенні проблем теми та розробці рекомендацій, спрямованих на їх вирішення.

Конкретні завдання, які здобувач повинен виконати для досягнення поставленої мети:

У розділі 1	- висвітлити теоретичні засади адміністрування ПДВ; - розкрити інформаційну базу дослідження особливостей функціонування ПДВ в умовах євроінтеграції; - здійснити критичний аналіз літератури, присвяченої проблематиці дослідження;
У розділі 2	- висвітлити сучасний стан та особливостей адміністрування ПДВ в Україні; - дослідити основні показники результативності та ефективності адміністрування ПДВ в Україні;
У розділі 3	- окреслити проблеми, пов'язані з адміністрування ПДВ в Україні; - розробити рекомендації, спрямовані на вдосконалення механізму адміністрування ПДВ в Україні в умовах євроінтеграції.

**Завдання підготував
науковий керівник**

(підпис)

Сущенко О.М.

(ініціали, прізвище)

« 7 » березня 2023 р.

**Завдання одержав
здобувач**

(підпис)

Васніцька С.В.

(ініціали, прізвище)

« 7 » березня 2023 р.

Реферат

Кваліфікаційна робота містить 55 сторінок, 8 таблиць, 7 рисунків, список використаних джерел з 32 найменувань, додатки.

«Адміністрування ПДВ в Україні в контексті євроінтеграції» (назва кваліфікаційної роботи)

Об'єктом дослідження є сукупність економічних відносин, пов'язаних з адмініструванням ПДВ.

Предметом дослідження є особливості адміністрування та напрямки реформування ПДВ в Україні в контексті євроінтеграційних процесів.

Мета кваліфікаційної роботи полягає у необхідності визначення теоретичних засад адміністрування ПДВ, висвітленні сучасних особливостей його функціонування в Україні, а також визначенні проблем теми та розробці рекомендацій, спрямованих на їх вирішення.

Відповідно до поставленої мети були визначені такі завдання:

- висвітлити теоретичні засади адміністрування ПДВ;
- розкрити інформаційну базу дослідження особливостей функціонування ПДВ в умовах євроінтеграції;
- здійснити критичний аналіз літератури, присвяченої проблематиці дослідження;
- висвітлити сучасний стан та особливостей адміністрування ПДВ в Україні;
- дослідити основні показники результативності та ефективності адміністрування ПДВ в Україні;
- окреслити проблеми, пов'язані з адміністрування ПДВ в Україні;
- розробити рекомендації, спрямовані на вдосконалення механізму адміністрування ПДВ в Україні в умовах євроінтеграції.

Практичне значення отриманих результатів. Проведений аналіз ролі податку на додану вартість у формуванні доходів Державного бюджету України дозволив виявити проблеми в його адмініструванні та обґрунтувати перспективні напрямки реформування в контексті євроінтеграції. Запропоновані рекомендації можуть бути використані в роботі державних фінансових органів.

Рік виконання кваліфікаційної роботи 2023.

Рік захисту роботи 2023.

Ключові слова: ПДВ, адміністрування ПДВ, європейська інтеграція, зовнішньоторговельні відносини, ЄС, Міністерство фінансів України, Державний бюджет України.

ВІДГУК

про кваліфікаційну бакалаврську роботу
здобувача факультету фінансів
освітньо-професійної програми «Фінанси»

Васніцької Софії Вячеславівни

студентки

(прізвище, ім'я, по батькові)

тему: Адміністрування ПДВ в Україні в контексті євроінтеграції

(назва теми)

Непрямі податки є основою для формування бюджетів багатьох країн. В той же час, сучасні особливості адміністрування ПДВ вимагають врахування численних зовнішніх та внутрішніх факторів. Зокрема, враховуючи євроінтеграційні прагнення України, питання гармонізації та уніфікації відповідних нормативно-правових актів та процедур набуває особливої значимості. При цьому виникає потреба у врахуванні цих особливостей під час реформування існуючої податкової системи та відповідних адміністративних процедур.

У першому розділі Васніцька С.В. висвітила питання економічної сутності основних фінансових категорій, охарактеризувала найбільш важливі теоретичні та практичні підходи до адміністрування ПДВ. Так, автор дослідила сутність категорій прямі та непрямі податки, надала різні підходи вітчизняних та іноземних науковців до їх визначення. Також розглянуто особливості організації процесу та механізму адміністрування ПДВ в Україні в умовах європейської інтеграції. В додаток до цього, було досліджено складові інформаційного забезпечення процесу адміністрування ПДВ, визначено основні нормативно-правові акти та внутрішні документи, які регулюють даний процес в Україні.

Досліджуючи останні публікації та монографії, які стосуються тематики адміністрування ПДВ в Україні, автором було з'ясовано основні концептуальні підходи, надано загальну характеристику діючого механізму адміністрування ПДВ в Україні, визначено основні вимоги ЄС в цій сфері. Також в роботі подано аргументацію стосовно доцільності та можливих напрямків покращення процесу адміністрування ПДВ з урахуванням євроінтеграційних прагнень України.

У другому розділі дипломної роботи автор провела аналіз структури та динаміки основних показників податкових надходжень до Державного бюджету України за останні роки. Окрім цього були розраховані абсолютні та відносні темпи змін доходів та видатків Державного бюджету України, проаналізовано стан виконання планів щодо відшкодування надміру сплачених обсягів ПДВ на користь платників податків.

Задля вирішення виявлених проблем Васніцька С.В. у третьому розділі запропонувала реалізацію низки практичних на управлінських рішень, спрямованих на підвищення ефективності процесу адміністрування ПДВ в Україні. Дані рішення спрямовані на вирішення виявлених проблем і дозволяють не тільки покращити пов'язані процеси але й пришвидшити процеси європейської інтеграції України.

Оцінювання кваліфікаційної бакалаврської роботи:

Критерій	Бали
1. Логіко-структурний рівень	10
2. Рівень пошукової глибини	8
3. Науково-теоретичний рівень	8
4. Аналітико-методичний рівень	8
5. Конструктивний рівень	10
6. Рівень наукової етики	10
7. Організаційний рівень	10
Загальна оцінка	64

Робота не містить суттєвих недоліків, які б вплинули на кінцеві результати дослідження. В цілому, робота виконана на високому рівні, відповідає вимогам, які висуваються до наукових робіт даного типу. Це дає можливість рекомендувати роботу Васніцької С.В. на тему “Адміністрування ПДВ в Україні в контексті євроінтеграції” до захисту з попередніми балами «64» (шістдесят чотири).

Науковий керівник доцент кафедри фінансів


(підпис)

(посада, місце роботи)

Сущенко О.М.

(ініціали, прізвище)

«07» травня 2023 р.

ЗМІСТ

ВСТУП.....	6
РОЗДІЛ 1.	8
ТЕОРИТИЧНІ ЗАСАДИ АДМІНІСТРУВАННЯ ПДВ.....	8
1.1. Сутність та особливості адміністрування ПДВ.....	8
1.2. Інформаційне забезпечення дослідження процесів адміністрування ПДВ в Україні.....	17
РОЗДІЛ 2.	26
СУЧАСНИЙ СТАН АДМІНІСТРУВАННЯ ПДВ В УКРАЇНІ.....	26
2.1. Особливості справляння ПДВ в Україні та ЄС.	26
2.2. Співробітництво України та ЄС в частині адміністрування ПДВ.....	36
РОЗДІЛ 3.	45
ПРОБЛЕМИ ТА ПЕРСПЕКТИВИ РЕФОРМУВАННЯ ПДВ В КОНТЕКСТІ ЄВРОІНТЕГРАЦІЇ.....	45
3.1 Проблеми справляння ПДВ в Україні.....	45
3.2. Рекомендації щодо удосконалення процесів адміністрування ПДВ в контексті євроінтеграції.....	50
ВИСНОВКИ.....	56
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ	59
ДОДАТКИ	64

ВСТУП

Актуальність теми дослідження. Сьогодні податок на додану вартість (ПДВ) визнано одним із найскладніших з точки зору адміністрування. В Україні він є основним джерелом надходжень до державного бюджету і виконує яскраво виражену фіскальну функцію. Для нашої країни особливості встановлення та розрахунку податку на додану вартість завжди були одними з найважливіших складових зовнішньоекономічної взаємодії з іншими країнами, особливо країнами Європейського Союзу. В сучасних умовах глобалізації економіки та її виходу з посткризового стану ці питання лише набирають вагу та значимість.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Дослідженням теоретичних основ адміністрування ПДВ займалися багато вчених, зокрема Ясько В.І та Чиж І.В., а також Шалімова Н.С., Магопєц О.А., Пислиця А.В. Вагомий внесок у розвиток визначення економічної суті поняття «податку на додану вартість» здійснили вітчизняні вчені й науковці О. Подолянчук О.А., Бондар М.І., Лисенко Н.М., Мочерний С.В., Оксенюк О.І., Дугар Т.Є., Ходикіна А.А. та ін.

Мета кваліфікаційної роботи полягає у необхідності визначення теоретичних засад адміністрування ПДВ, висвітленні сучасних особливостей його функціонування в Україні, а також визначенні проблем теми та розробці рекомендацій, спрямованих на їх вирішення.

Відповідно до мети роботи необхідно вирішити наступні завдання:

- висвітлити теоретичні засади адміністрування ПДВ;
- розкрити інформаційну базу дослідження особливостей функціонування ПДВ в умовах євроінтеграції;
- здійснити критичний аналіз літератури, присвяченої проблематиці дослідження;
- висвітлити сучасний стан та особливостей адміністрування ПДВ в Україні;
- дослідити основні показники результативності та ефективності адміністрування ПДВ в Україні;
- окреслити проблеми, пов'язані з адміністрування ПДВ в Україні;

- розробити рекомендації, спрямовані на вдосконалення механізму адміністрування ПДВ в Україні в умовах євроінтеграції.

Об'єктом дослідження є сукупність економічних відносин, пов'язаних з адмініструванням ПДВ.

Предметом дослідження є особливості адміністрування та напрямки реформування ПДВ в Україні в контексті євроінтеграційних процесів.

Методи дослідження. Під час дослідження процесу адміністрування податку на додану вартість в був проведений детальний аналіз теоретичних засад, що сформульовані в Податковому Кодексі, а також проаналізовано наукові публікації з даної теми. Для досягнення поставлених завдань використовувались такі методи наукового пізнання: синтезу – при з'ясуванні сутності податку на додану вартість та метод порівняння – при дослідженні особливостей адміністрування ПДВ у країнах-учасниках ЄС та в Україні, а також при дослідженні особливостей процесу адміністрування податку на додану вартість.

Теоретична, методична та практична значущість отриманих результатів характеризується комплексним дослідженням сутності та особливостей адміністрування ПДВ в Україні. Отримані результати дозволили обґрунтувати перспективні напрямки його реформування в контексті євроінтеграції. Запропоновані рекомендації можуть бути використані в роботі державних фінансових органів.

Інформаційну базу дослідження становлять нормативно-правові акти України, відомості Державної податкової служби України, Державної митної служби України та Міністерства фінансів України, а також наукові статті та монографії зарубіжних і вітчизняних учених з проблем адміністрування податку на додану вартість.

РОЗДІЛ 1.

ТЕОРИТИЧНІ ЗАСАДИ АДМІНІСТРУВАННЯ ПДВ

1.1. Сутність та особливості адміністрування ПДВ.

Ефективність податкової системи передбачає побудову зваженої податкової політики та результативність при адмініструванні податків. Сучасні зміни і виклики в Україні, пов'язані формуванням електронного документообігу в суспільстві і побудовою цифрової економіки, а також з поглибленням інтеграційних та глобалізаційних процесів, вказують на необхідність надання податковій системі адаптивних властивостей і готовності до трансформаційних змін задля забезпечення держави надійними та стабільними податковими надходженнями.

Також, для податкового адміністрування, поряд з іншими завданнями, стає необхідним оптимізація бюджетних надходжень без збільшення податкового навантаження. Можна це пояснити тим, що, з однієї сторони, збільшення податкового навантаження вже неможливо, адже надалі це негативно впливає на настрої суспільства, рівень ділової та інвестиційної активності, стимулює розвиток тіньового сектору економіки, а з іншої сторони – невирішеним постає питання недотримання податкових надходжень бюджетом. Як наслідок, станом на березень 2023 дефіцит державного бюджету України становив 221 402,9 млн. грн.[1]

Вирішення цього питання є можливим за рахунок запровадження сучасних технологій та методів, що дозволять покращити якість роботи податкового органу, впровадити електронні сервіси, будувати відносини з платниками податків в новому форматі, підвищити інформаційну відкритість, розширити базу оподаткування, результативність і відкритість податкового адміністрування,

об'єктивно, чесно та справедливо вирішувати податкові спори, попереджувати недоброчесну поведінку та запобігати ухиленню від сплати податків тощо.

Зазначене вище безпосередньо стосується податку на додану вартість (ПДВ), де ці заходи реформування, в тому числі в контексті євроінтеграції, стосуються запровадження ефективних методів його адміністрування.

Непрямі податки (до яких відноситься ПДВ) – це збір з товарів і послуг, що встановлений за допомогою надбавки до ціни товару. Особа, що купує товар, сплачує дану суму при купівлі товарів або при отриманні послуг. Платниками можуть виступати юридичні або фізичні особи – що є суб'єктами господарської діяльності, але не є суб'єктами господарювання. Громадяни (фізичні особи) сплачують непрямі податки зі свого доходу. Юридичні особи також сплачують даний податок при купівлі товару. При цьому під час реалізації своєї продукції або послуг, юридичні особи отримують дохід від продажу з вмістом фіксованої суми непрямого податку, який сплатив покупець під час операції купівлі.[2]

Якщо розглядати, що притаманно непрямим податкам, то можна розрізнити такі характеристики:

- Внутрішні податки, що не регулюються нормами міжнародних договорів, окрім тих, що ратифіковані Верховною Радою до набрання чинності законів за вказаним податком.
- Вони з'являються лише на завершальному етапі, а саме - на реалізації продукту виробником.
- Їх стягує держава і це ніяким чином не залежить від результату господарської діяльності платника.

Податок на додану вартість відноситься до непрямих податків, він входить до складу ціни на товар (послугу), його сплачує покупець. Даний податок обліковується та перераховується до Державного бюджету продавцем. Ставки ПДВ визначає Податковий кодекс України.

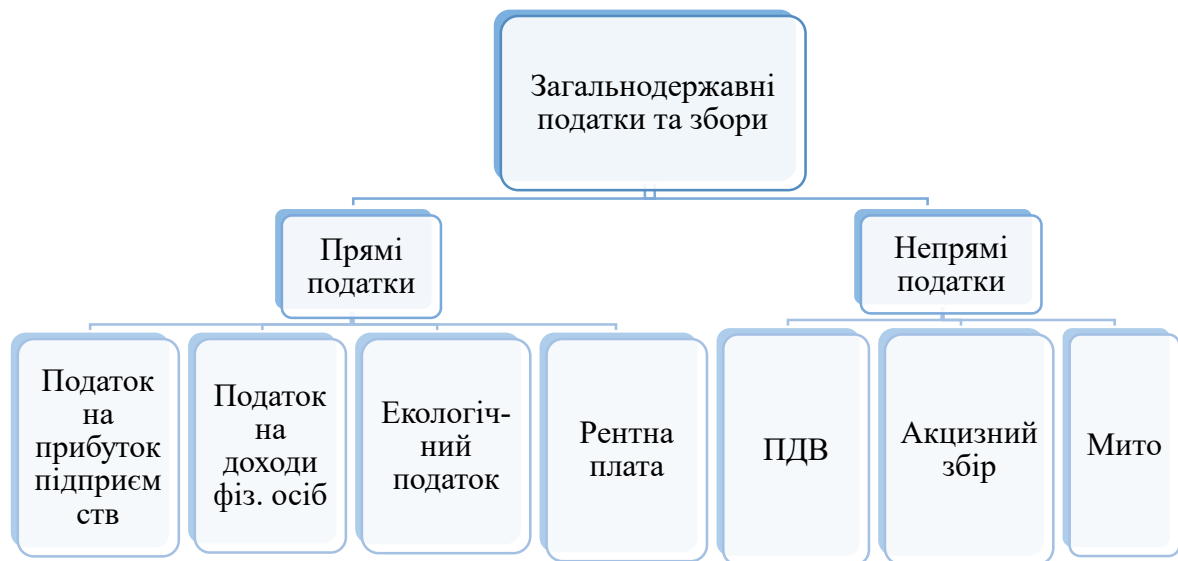


Рисунок 1.1 – Структура загальнодержавних податків.

Джерело: розроблено автором на основі [3]

В законодавство України даний податок введено 1 січня 1992 року та прийнято Закон України «Про податок на додану вартість» від 27 червня 1997 року. Цей закон втратив чинність на підставі нового Податкового Кодексу України від 02 грудня 2010 року, який набув чинності з 01 січня 2011 року.

Прийняття Податкового кодексу, принесло за собою ряд нових правових норм до податкової системи, а саме, правові норми щодо податку на додану вартість прийняли чіткішу та детальну правову регламентацію. Ціллю змін була гармонізація національної податкової системи з європейськими стандартами, в тому числі при митному оформленні. Фактично під час розробки проекту Податкового кодексу (Розділ V “Податок на додану вартість”) за основу було взято чинні на той час норми Закону України “Про податок на додану вартість”, які в цілому відповідали прийнятій схемі справляння цього податку. [4]

Дослідженню теоретико-методологічних основ і проблемних питань щодо сутності і визначення податку на додану вартість, його функції, як бюджетотворчої, механізмів і методичних способів нарахування, сплати та відшкодування даного податку, ефективності розміру ставок і пільгового оподаткування, фіскального контролю та подолання корупційних складових

приділяється значна увага в наукових працях вітчизняних і зарубіжних науковців, а саме В.Андрущенко, Є. Аткинсона, Є.Балацького, Д.Бодена, П. Боровик, О.Василика, Н.Вовна, М.Дем'яненко, Т.Єфименко, І.Єфремової, В.Кальчевського, Д.Ковалевич, О.Комарової, М.Косова, А.Крисоватого, П. Кулика, І.Луніної, С. Мочерного, В.Д.Нордхауса, О.Оксенюка, В.Пасенко, О.Піхоцької, О.Покатаєвої, Р.Пославської, П.А.Самуельсона, М.Троянської та інших.

В зазначеній проблематиці даного дослідження важливим є чітке визначення понятійної бази, до якої віднесемо тлумачення сутності таких понять як «адміністрування податків» та «податку на додану вартість». Адміністрування податків є досить широким поняттям, що обумовлюється різноманітністю позицій вчених щодо його визначення.

Тож, Ясько І.В. вважає, що податкове адміністрування –це «сукупність елементів (інструментів) податкового адміністрування, в результаті дії яких забезпечується процес управління у сфері оподаткування». На думку науковця, його основною ціллю є забезпечення встановлених податкових надходжень до державного бюджету з оптимальним поєднанням методів податкового контролю і податкового регулювання [5].

Чиж В.І. в своєму дослідженні наголошує на важливості правильного адміністрування податків, зазначає характеристичні особливості податку щодо суб'єктних взаємовідносин представників податкової служби та платників податків, процесу податкового управління, а також планово-аналітичного, інформаційного та контрольного забезпечення [6].

Науковці Шалімова Н.С. та Магопєц О.А. податкове адміністрування, а саме його сутність, описують як «сукупність методів, прийомів і засобів інформаційного забезпечення, за допомогою яких органи державної виконавчої влади (в тому числі податкові адміністрації та інспекції всіх рівнів) надають функціонуванню податкового механізму заданий законом напрям і координують податкові дії при суттєвих змінах в економіці та політиці» [7].

Таблиця 1.1 – Визначення сутності терміну «податок на додану вартість»

О. Подолянчук [8]	непрямий загальнодержавний податок, який є складовою ціни товарів і послуг та включає податкові зобов'язання щодо постачання товарів (послуг), податковий кредит щодо постачання товарів (послуг) та зобов'язання перед бюджетом з ПДВ
М. Бондаря, Н. Лисенка [9]	загальнодержавний непрямий податок на споживну вартість, що справляється з юридичних та фізичних осіб і є основним джерелом наповнення Державного бюджету України
С. Мочерний [10]	непрямий податок, що встановлюється як надбавка до ціни товарів і послуг; сплачується підприємствами з суми приросту вартості на даному підприємстві, обчисленої як різниця між виторгом від реалізації товарів і послуг та сумою затрат на сировину, матеріали, напівфабрикати, одержані від інших виробників

Продовження таблиці 1.1

О. Оксенюк[11]	податок на споживання, який стягується із доданої вартості, що створюється на кожному етапі виробництва, сплачується кінцевим споживачем та вноситься до бюджету продавцем, за винятком випадків здійснення операцій за участі нерезидентів
Т.Дугар [12]	непрямий податок з доданої вартості, яка створюється на всіх стадіях виробництва й обігу, що включається у вигляді надбавки в ціну товару, робіт та послуг і цілком оплачується кінцевим споживачем товарів, робіт, послуг
А.Ходикіна [13]	непрямий податок, який стягується до бюджету у вигляді надбавки до ціни продукції (робіт або послуг) і сплачується споживачами.

Джерело: сформовано автором на підставі опрацювання означених наукових праць

Згідно з чинним Податковим кодексом України, статтею 14, то податок на додану вартість – це непрямий податок, який обчислюється та сплачується відповідно до норм чинного законодавства. Очевидно, що законодавче тлумачення ПДВ не розкриває суті та мети податку, тому достатньо часто вчені наводять свої визначення цієї категорії.

Підходи вчених щодо визначення економічної суті поняття «податок на додану вартість» подано в таблиці 1.1.

Достатньо широка база оподаткування, що включає товари та послуги, забезпечує бюджетні надходження, а універсальні ставки податку полегшують обчислення ПДВ для платників.

Податок на додану вартість (ПДВ) є одним із найвпливовіших податків, що формують доходи держави. Об'єктом оподаткування є додана вартість. Додана вартість є частиною ВВП, що створена господарською одиницею. До суб'єктів відносимо фізичних та юридичних осіб, які беруть участь у підприємницькій або експортній діяльності у сфері виробництва або наданні послуг.[14]

ПДВ також має вплив на такі фактори економічного життя як:

- Розвиток державного сектору.
- Удосконалення та перспектива зовнішньої торгівлі.
- Розподіл доходів.

Податок на додану вартість є одним із основних непрямих податків, що надходять до бюджету. Тобто окрім потужної економічної функції, ПДВ також виконує фіскальну. Не дивлячись на те, що даний податок має достатньо позитивних наслідків його використання на благо держави, але ще й має декілька недоліків, які є також відчутними.

Електронне адміністрування ПДВ є досить складним, зокрема в частині реєстрації та коригування податкових розрахунків/накладних, та має такі переваги.

- Збільшення точності та уникнення помилок: Електронна система дозволяє автоматично обробляти та перевіряти дані, що сприяє уникненню помилок у розрахунках та деклараціях ПДВ. Це допомагає забезпечити більш точну та надійну звітність.
- Зменшення бюрократії: електронна система дозволяє замінити традиційні паперові документи та процеси на електронні аналоги.
- Зручність для платників: Електронне адміністрування надає можливість платникам податку здійснювати подачу звітності та сплату ПДВ в онлайн-режимі.

Таблиця 1.2 – Переваги та недоліки податку на додану вартість

Переваги	Недоліки
Відсутність ефекту «нагромадження» та подвійного оподаткування	Ускладнення певних етапів виробництва товарів
Рівність умов щодо оплати як виробникам, так і продавцям	Стимулювання інфляції при використанні високих ставок
Регулювання заробітної плати та ціни на товари	Складний механізм нарахування та сплати
Помірне та регулярне надходження коштів до бюджету	Регресивний вплив на малозабезпечені категорії населення
Можливість стимулювати ріст цін	Потреба в необхідній підготовці працівників податкової та митної служби
Включення механізмів взаємної перевірки платниками податків	В умовах недосконалого податкового обігу є можливість ухилення від податку
Стимулює кризу виробництва і прискорює витіснення слабких виробників з ринку	Негативно впливає на високотехнічні і наукомісткі виробництва

Джерело: [15]

- Зниження витрат: Електронна система дозволяє економити витрати на паперову документацію, поштові витрати, а також час та зусилля на обробку документів.

Проте варто підмітити і певні недоліки. Серед таких варто зазначити:

- Складність механізму нарахування і сплати податку на додану вартість.
- Через недосконалості системи податкового обліку - висока ймовірність ухилення від сплати податку.

- Недостатній рівень прозорості надходжень до бюджету і, як наслідок, виникнення бюджетної заборгованості.
- Тривалу адаптацію до нововведень для платників податків.
- Розмивання податкової бази та виведення прибутку з-під оподаткування тощо (див. Табл. 1.2).

Згідно статті 197 ПКУ до основних операцій, які не оподатковуються ПДВ, належать:

- Випуск, продаж та обмін цінних паперів.
- Відступлення права вимоги, переведення боргу.
- Передача майна від лізингодавця до лізингоодержувача на умовах оперативного лізингу та повернення майна після закінчення строку операційного лізингу (крім випадків здійснення імпорتنих операцій).
- Перехід права власності на об'єкт фінансового лізингу від одного лізингодавця до іншого.
- Процентний/комісійний елемент лізингових платежів за договорами фінансової оренди.
- Надання фінансових кредитів та банківських гарантій.
- Послуги зі страхування та перестрахування, що надаються ліцензованими страховиками, а також послуги страхових/перестрахових агентів і брокерів.
- Виплата роялті та дивідендів готівкою.
- Реорганізація юридичної особи (злиття, виділення, приєднання, поділ, зміна організаційно-правової форми).
- Транзит вантажів і пасажирів територією України та послуги, пов'язані з таким транзитом.
- Постачання та імпорт товарів і послуг в рамках проектів міжнародної технічної допомоги або імпорт гуманітарної допомоги.

Також потрібно зазначити зміни, пов'язані з введенням воєнного стану. Починаючи з 17 березня 2022 року і до закінчення дії воєнного стану постачання

пального оподатковується ПДВ за ставкою 7%. Починаючи з 16 квітня 2022 року і до закінчення дії воєнного стану звільняється від оподаткування ПДВ імпорт та постачання окремих товарів (металеві плити, армоване скло, оптичне та комунікаційне обладнання, безпілотні літальні апарати, бронетехніка тощо) за умови, що кінцевий отримувач цих товарів - правоохоронні органи, Міністерство оборони України, Збройні Сили України та інші військові формування, добровольчі формування територіальних громад.

1.2. Інформаційне забезпечення дослідження процесів адміністрування ПДВ в Україні.

Податок на додану вартість є широко використовуваним у наш час. Займає важливу ланку в податковій системі багатьох країн. Проаналізуємо нормативно-правову базу, що встановлює порядок та умови справляння ПДВ в Україні.

Таблиця 1.3 – Основні нормативно-правові акти, що регулюють функціонування податку на додану вартість в Україні.

Назва акту	Опис
Податковий кодекс України	Основний закон, що визначає загальні положення та принципи оподаткування, включаючи ПДВ.
Митний кодекс України	Встановлює базу оподаткування для товарів, що ввозяться на митну територію України, а відповідно, ставки податку на додану вартість встановлюються від бази оподаткування.

Продовження таблиці 1.3

Наказ Міністерства України від 28 січня 2016 р. № 21 "Про затвердження форм та Порядку заповнення і подання податкової звітності з податку на додану вартість"	Затверджує форму податкової декларації з податку на додану вартість; форму уточнюючого розрахунку податкових зобов'язань з податку на додану вартість у зв'язку з виправленням самотійно виявлених помилок, а також порядок заповнення і подання податкової звітності з податку на додану вартість.
Постанова Кабінету Міністрів України від 16 жовтня 2014 р. № 569 "Деякі питання електронного адміністрування податку на додану вартість"	Затверджує порядок електронного адміністрування податку на додану вартість та установлює, що рахунки платників у системі електронного адміністрування податку на додану вартість відкриваються у Державній казначейській службі.
Наказ Міністерства фінансів України від 14 листопада 2014 р. № 1130 "Про затвердження Положення про реєстрацію платників податку на додану вартість"	Визначає порядок: реєстрації платників податку на додану вартість; анулювання реєстрації платників податку на додану вартість; присвоєння індивідуального податкового номера платника податку на додану вартість; формування і надання витягів та довідок з Реєстру.

Джерело: сформовано автором на підставі опрацювання означених нормативно-правових актів

Податок на додану вартість з'явився вперше як альтернатива податку з обороту та був застосований у Франції 1954 року, а наразі діє практично в усіх

країнах Західної Європи. 1967 року він став поширеним в усіх країнах Європейського Союзу (ЄС). За рахунок податку на додану вартість передбачалось фінансувати загальний бюджет ЄС. Тому надалі введення цього податку стало головною вимогою для всіх країн, які бажали приєднатися до ЄС.

Загалом, ПДВ - це один з непрямих податків, який стягується зі знов утвореної власності і сплачується усіма суб'єктами підприємницької діяльності, які є каналами товарообігу. Найважливішим елементом, який формує розбіжності оподаткування і відповідно є пріоритетом гармонізації в Європейському Союзі, служать ставки основних податків. Кількість ставок в країнах Європи є різною. Дане значення коливається від 1(в Данії) до 7 (у Франції). Найнижча ставка спостерігається у Франції на продовольчі товари та сягає лише 2,1 %. Серед високих ставок, ставки на предмети розкоші, що становлять понад 30%.[16]

Таблиця 1.4 – Ставки податку на додану вартість у країнах-членах ЄС і його частка в податкових доходах та у валовому внутрішньому продукті

П/н	Країна	Рік введення ПДВ	Питома вага у доходах, %	Питома вага у ВВП, %	Стандартна ставка ПДВ
1.	Австрія	1973	17,4	7,6	20
2.	Бельгія	1971	15,1	6,9	21
3.	Болгарія	1994	30,5	9,4	20
4.	Естонія	1991	27,1	9,1	20
5.	Хорватія	1998	36,6	13,1	25
6.	Кіпр	1992	25,2	9,1	19
7.	Литва	1995	27,2	8,4	21
8.	Латвія	1994	25,7	8,4	21
9.	Мальта	1995	21,8	6,8	18
10.	Угорщина	1988	29,2	9,9	27

Продовження таблиці 1.4

11.	Польща	1993	22,8	8,6	23
12.	Румунія	1993	23,6	6,5	19
13.	Словенія	1999	21,4	8,2	22
14.	Словаччина	1993	21,4	7,5	20
15.	Греція	1987	19,8	8,2	24
16.	Данія	1967	20,5	10,0	25
17.	Ірландія	1972	17,8	3,9	23
18.	Іспанія	1986	17,7	6,9	21
19.	Італія	1973	15,6	6,8	22
20.	Люксембург	1970	15,1	6,0	17
21.	Нідерланди	1969	18,9	7,6	21
22.	Німеччина	1968	17,0	7,2	19
23.	Португалія	1986	23,7	8,9	23
24.	Франція	1968	15,7	7,4	20
25.	Чехія	1993	21,1	7,6	21
26.	Швеція	1969	21,0	9,1	25
27.	Фінляндія	1994	21,7	9,4	24

Джерело: [15]

Кожна країна самостійно встановлює ставки оподаткування, які варіюються від 17 % (у Люксембурзі) до 25 % (у Швеції та Данії). Для повної гармонізації податку потрібне створення загальної податкової бази, загального порядку розрахунку і приблизно рівних ставок. Повна гармонізація оподаткування доданої вартості поки не досягнута, адже ставки ПДВ наразі сильно відрізняються.

У групі розвинених європейських країн, ПДВ у середньому формує приблизно 17,5% доходів їхніх бюджетів, хоча частка цього податку регіонально досить варіативно відрізняється. Так, у Франції ПДВ забезпечує 16% податкових

бюджетних надходжень, а в Хорватії – 37%. Стандартні ставки податку на додану вартість у деяких країнах-членах ЄС та його частка в податкових доходах і в загальному валовому внутрішньому продукті наводяться в таблиці 1.4.

Податок на додану вартість (ПДВ) має особливості, які відрізняються в різних країнах-членах Європейського Союзу. Як правило, між цими країнами встановлюються взаємні відносини та укладаються різні угоди про звільнення від цього податку на імпортовані чи експортовані товари.

У Німеччині встановлено неоподатковуваний мінімум за попередній рік, але підприємства не мають права на відшкодування від інших підприємств. Крім того, може бути запроваджено регресивне оподаткування, тоді як сільськогосподарські та лісгосподарські підприємства зазвичай звільняються від сплати ПДВ.

В Італії експортні операції, а також операції, що пов'язані з міжнародними послугами (страхування та кредитна діяльність), а також витрати, понесені за медичне обслуговування, освітні, культурні, поштові послуги, зокрема послуги, пов'язані з золотом, і операції в іноземній валюті залишаються звільненими від сплати ПДВ.

Нідерландах знижені ставки ПДВ застосовуються на харчові продукти, безалкогольні напої, послуги готельного господарства, громадського транспорту, на деякі види комерційної діяльності, а також на освіту та охорону здоров'я, банківські, страхові та фінансові послуги.

В Австрії знижені ставки ПДВ застосовуються при здачі в оренду об'єктів нерухомості (окрім гаражів і паркінгів), а також при укладанні певних угод у сфері культури, науки тощо. У Люксембурзі знижена ставка ПДВ встановлюється при постачанні газу, електроенергії. [16]

Взагалі, у певних випадках держави-члени ЄС можуть застосовувати одну або дві зменшені ставки. Зменшені ставки не можуть бути меншими за 5 відсотків і можуть вводитися тільки на певні категорії товарів та послуг, передбачені в додатку Н Шостої Директиви 77/388. Перелік цих груп товарів наводиться в додатку 1 дипломної бакалаврської роботи. Зокрема, зменшені ставки можуть застосовуватися до поставок природного газу та електроенергії. Згідно Шостої

Директиви 77/388, рівень зменшеної ставки має встановлюватися так, щоб сума ПДВ, яка нарахована в результаті застосування такої ставки, була б такою, щоб за звичайних умов можна було вирахувати з неї повністю або частково ПДВ.

Незважаючи на широке впровадження непрямого оподаткування в країнах ЄС, у кожній з них різні його ставки та досить гнучка система запровадження. Відповідно до ст. 51 Угоди про партнерство та співробітництво між Україною і Європейськими Співтовариствами та їх державами-членами від 14 червня 1994 року Україна прийняла зобов'язання гармонізувати національне податкове законодавство з законодавством ЄС про непряме оподаткування [17].

Ця угода має на меті сприяти політичному та економічному співробітництву, водночас слугуючи основним інструментом реалізації інтеграції до Європейського Союзу. Остаточна мета цієї угоди спрямована на включення України «до правового, економічного, інформаційного, зовнішньополітичного та безпекового простору» Європи через дотримання узгоджених стандартів [18].

Наразі, нагальною потребою стає гармонізація податкових систем, координація національних податкових політик, зближення ставок оподаткування, способів визначення податкової бази, характеру послуг податкових пільг України та ЄС, особливо в умовах глобалізації комерційної діяльності. Так, успішність інтеграції України до Європейського Союзу обумовлена спроможністю України гармонізувати національне податкове законодавство з законодавством ЄС, в тому числі й в сфері податку на додану вартість.

Варто відмітити, що для ефективного проведення гармонізації податкового законодавства України з законодавством ЄС про податок на додану вартість доцільним є обрання такої форми виконання вимог директив ЄС, яка може забезпечити системне внесення змін і доповнень до законодавства України.

Директиви ЄС – це особливі правові акти, які відповідно до статті 288 Лісабонського трактату (колишня ст. 249 Римських трактатів – TWE) є обов'язковими для тих держав-членів ЄС, яким вони адресовані з точки зору результату, який має бути досягнутий, залишаючи, разом з тим, національним органам держави-члена, свободу вибору форми та засобів захисту. Таким чином,

директиви, як правило, транспонуються в правопорядок держав-членів, щоб можна було говорити про правовий результат, якого вони мають досягти.

Розглянемо директиви Ради ЄС про гармонізацію оподаткування податком на додану вартість. Перша Директива 67/227 від 11 квітня 1967 р. про гармонізацію законодавств держав-членів про податки з обороту передбачала впровадження до 1 січня 1970 р. ПДВ державами-членами, які застосовували кумулятивні багатоступінчасті податки. Кінцевий термін імплементації Першої Директиви був перенесений Третьою Директивою 69/463 з 1 січня 1970 р. на 1 січня 1972 р.

Директива 68/221 вводила спільний метод обчислення середніх ставок для компенсації податків з обороту при імпорті та експорті товарів і послуг, проте перестала застосовуватися внаслідок впровадження з часом більш високого рівня гармонізації непрямого оподаткування.

Існування в Україні ПДВ відповідає вимогам Першої та Третьої Директив, а тому законодавство України не потребує гармонізації з цими директивами. Другу Директиву 67/228 було скасовано зі вступом в дію Шостої Директиви 77/388 від 17 травня 1977 р. “Про гармонізацію законодавств держав-членів ЄС про податки з обороту.

В Шостій Директиві 77/388 встановлено сферу дії режиму ПДВ (стаття 2), дано визначення оподатковуваної економічної діяльності та платника податку (ст. 4), наведено перелік оподатковуваних операцій (ст. 5 - 7), встановлені правила визначення місця здійснення оподатковуваних операцій (ст. 8 - 9), дано визначення податкової події (ст. 10), визначено базу оподаткування (ст. 11) та ставку податку (ст. 12), передбачено звільнення від оподаткування (ст.13 - 15), визначено право зменшення податкових зобов’язань по ПДВ (ст. 17 - 20), призначені особи, зобов’язані вносити податок (ст. 21), встановлені вимоги до подачі декларацій та обліку й оформлення податкових накладних (ст. 22), впроваджені спеціальні та спрощені схеми оподаткування.

Восьма Директива 79/1072 передбачає відшкодування ПДВ платникам податку держав-членів, якщо рухомі товари або послуги були їм поставлені або надані платниками податку з інших держав-членів. В силу Дев’ятої Директиви

78/583 Нідерланди, Люксембург, Данія, Німеччина, Франція, Ірландія та Італія отримали дозвіл завершити впровадження до національного законодавства положень Шостої Директиви 77/388 до 1 січня 1979 р.

Директива 83/181 звільнила від оподаткування ПДВ остаточне ввезення з третіх держав товарів, звільнених від мита в силу інших положень ніж ті, що передбачені Єдиним Митним Тарифом, а також звільнила від ПДВ, мита та інших податків на споживання остаточне ввезення особистого майна приватних осіб в зв'язку зі зміною ними місця проживання.

Тринадцята Директива 86/560 впровадила заходи з відшкодування ПДВ платникам податку, незареєстрованим на території ЄС, і надала державам-членам право здійснювати такі відшкодування за умови отримання від третіх держав зустрічних поступок по податках з обороту. [19]

Виходячи з огляду вищенаведених директив, за допомогою яких в законодавствах держав-членів ЄС проведено гармонізацію ПДВ, можна зробити підсумок, що законодавство України має бути гармонізоване з такими директивами ЄС: Шоста Директива 77/388 з усіма змінами і доповненнями; Восьма Директива 79/1072; Директива 83/181 з останніми доповненнями, Тринадцята Директива 86/560.

Проте, тільки з певними положеннями Шостої Директиви 77/388 та Тринадцятої Директиви 86/560 можна гармонізувати законодавство України, як кандидата в ЄС, до набуття нею повноправного членства в Європейському Союзі, оскільки застосування положень решти директив ЄС про гармонізацію ПДВ є майже неможливим поза межами цього інтеграційного утворення.

Отже, ПДВ є важливим джерелом надходжень до Державного бюджету. Платниками даних податків є юридичні та фізичні особи, що купують товари, або ж переміщують їх через кордон при митному оформленні. Сплачується та нараховується відповідно до Податкового кодексу та Митного кодексу. Встановлення податку на додану вартість спрямовано на збільшення Державного бюджету України, захист вітчизняного виробника, конкурентоспроможність українського ринку товарів і послуг та інше.

Введення директив ЄС у законодавство України про ПДВ, як частина зусиль країни щодо європейської інтеграції, вимагає, щоб нові закони та зміни посилалися на ці директиви. Бажано включити формулювання, що стосуються гармонізації, у назві цих законів, наприклад “Закон України “Про внесення змін до деяких законів України з метою гармонізації з законодавством Європейських Співтовариств про податок на додану вартість”, щоб полегшити відстеження та впровадження. Такий підхід забезпечить більшу прозорість щодо впроваджених положень у результаті зусиль щодо гармонізації, водночас відслідковуючи фінансово-економічні наслідки нововведень, які вважаються доречними державними службовцями. Посилаючись на конкретні нормативні акти таким чином, урядовці можуть краще керувати запровадженням пов’язаних політик і оптимізувати свою роботу під час прийняття допоміжних заходів. Крім того, дозволить в майбутньому динамічно вносити нові зміни та доповнення, викликані змінами самого інтеграційного законодавства ЄС про непряме оподаткування, а також забезпечувати юридичну відповідність міжнародним стандартам.

РОЗДІЛ 2.

СУЧАСНИЙ СТАН АДМІНІСТРУВАННЯ ПДВ В УКРАЇНІ

2.1. Особливості справляння ПДВ в Україні та ЄС.

Одним із найважливіших чинників, що впливає на розвиток будь-якої країни є доходи державного бюджету, а вони в цей час складаються з податкових та неподаткових надходжень. Саме податкові надходження займають найбільшу частину серед інших методів централізації бюджетних ресурсів, а також займають провідне місце серед інструментів, якими держава регулює економіку.

Зростання дефіциту бюджету свідчить про, те що слід зосередитись на джерелах його зростання. Для цього необхідно удосконалювати ту складову бюджетних надходжень, яка є найбільш вагомою у складі доходів, а отже найважливішою, тому розширювати існуючі зобов'язання держава може лише за наявності джерел зростання податкових надходжень.

Сьогодні в умовах військового конфлікту, скорочення виробництва питання формування доходів зведеного бюджету набувають особливого гострого значення. У цих умовах постають питання реформування системи податкових надходжень, пошуку нових методів реалізації податкової політики держави, пошуку сучасних адаптованих до нинішньої ситуації в країні методів планування та прогнозування надходжень до бюджету.

Згідно Бюджетного Кодексу України виділяють чотири основні джерела надходжень до Державного бюджету: податкові, неподаткові надходження, доходи від операцій з капіталом та трансферти. Також сюди віднесемо кошти від закордонних країн і міжнародних організацій та цільові фонди [20]. Їх динаміка надходжень за останні 5 років до Державного бюджету України зображена в таблиці 2.1.

Таблиця 2.1 – Динаміка надходжень до Державного бюджету України
протягом 2019 –2023 р., (млн грн.)

	2019	2020	2021	2022	2023 (на 01.04)
Податкові надходження	799 776,0	851 115,6	1 107 090,9	949 764,4	251 346,0
Неподаткові надходження	186 684,2	212 946,9	175 358,0	346 327,7	131 788,7
Доходи від операцій з капіталом	183,0	79,4	328,7	611,0	23,8
Кошти від закордонних країн і міжнародних організацій	1 139,9	1029,7	1289,9	481 090,7	133 812,7
Цільові фонди	1770,8	187,1	209,4	136,2	26,8
Офіційні трансфери	8725,0	10 658,0	12 576,1	9 465,6	8 890,3
Всього	998 278,9	1 076 016,7	1 296 853,0	1 787 395,6	525 888,4

Джерело: [1]

Дивлячись на статистику, подану на рисунку 2.1, що складена на основі даних представлених Міністерством Фінансів України, звернемо увагу, що податкові надходження від податку на додану вартість у 2022 році складають 467 001 млн. грн, тобто 26,13% всіх надходжень до Державного бюджету України.

Також можемо прослідкувати тенденцію до зростання податкових надходжень податку на додану вартість з вітчизняних товарів (близько 40 млн грн. кожного року). Дана тенденція прослідковувалась і щодо податкових надходжень податку на додану вартість з імпортованих товарів, проте в 2022 бачимо суттєве зниження на 127 661,4 млн. грн., що спричинене ускладненим імпортом товарів у зв'язку з початком повномасштабних військових дій на території України та ускладненою логістичною ситуацією для імпорту товарів.

Тому частка податкових надходжень ПДВ до Державного бюджету поступово зростає, це свідчить, що їх роль є значною, а тому ефективність здійснення державою покладених на неї функцій та добробут суспільства в основному залежить від розміру сплачених податків.

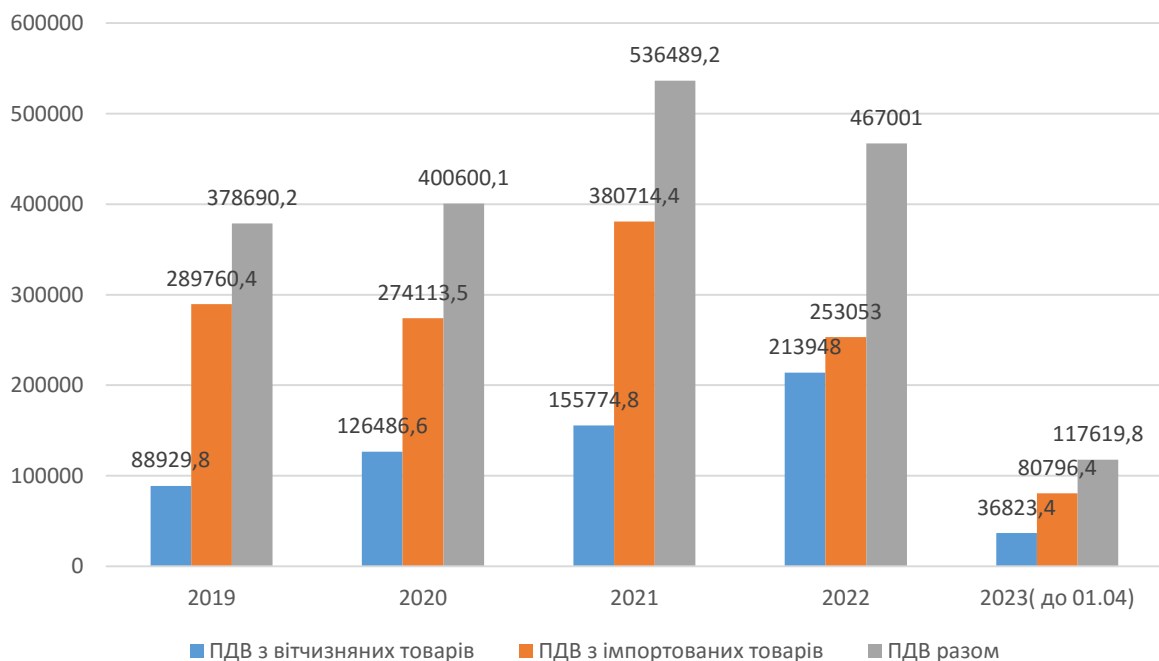


Рисунок 2.1 – Податкові надходження (ПДВ) впродовж 2019-2023 рр. (у млн грн).

Джерело: розроблено автором на основі [1]

Спробуємо ще розглянути динаміку частки ПДВ в доходах державного бюджету у відсотках, та подивитися різницю між 2019 роком та початком 2023 року.

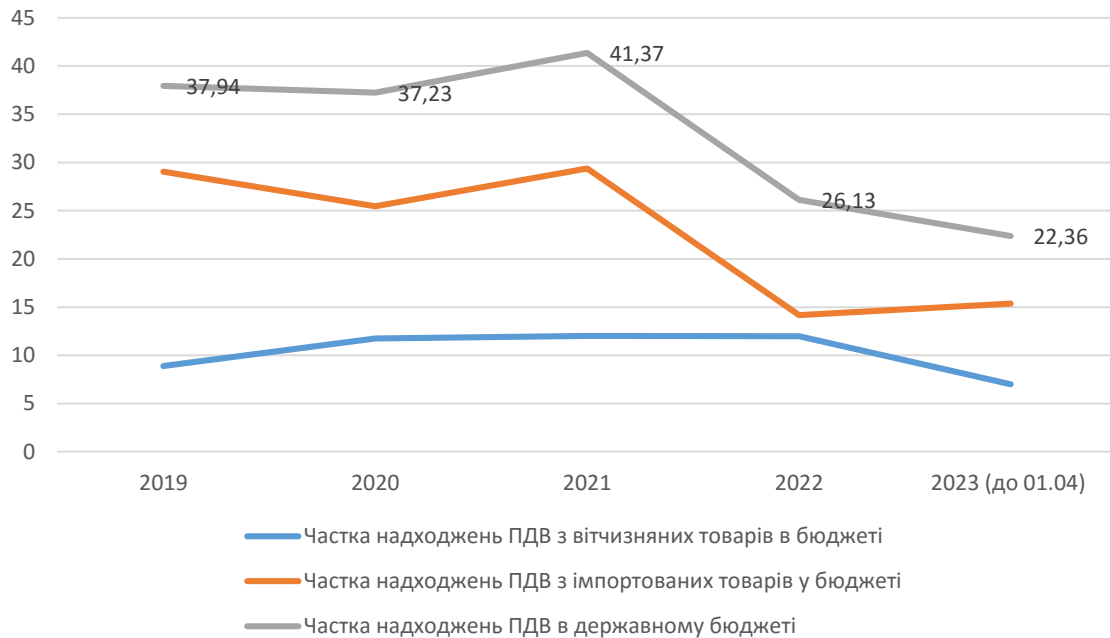


Рисунок 2.2 – Динаміка частки ПДВ в доходах державного бюджету України за 2019-2023 р. (у%)

Джерело: розроблено автором на основі [1]

З рисунку 2.2 бачимо, що динаміка частки ПДВ в доходах державного бюджету у 2022 та 2023 роках порівняно з 2019 р. знизилась на 15 %, причому темп падіння частки надходжень ПДВ з імпортованих товарів різко випереджає темп частки надходжень з вітчизняних товарів. Знову ж таки причину можемо пояснити ускладненим імпортом товарів у зв'язку з військовими діями на території України, зруйнованою логістичною інфраструктурою та ускладненими ланцюгами поставок для імпорту товарів.

В цілому зменшення частки ПДВ в доходах державного бюджету можна пояснити наступними факторами, які перешкоджають отриманню достатнього рівня податкових надходжень до держбюджету:

- зменшення кількості та обсягів виробництва національних підприємств, що супроводжуються скороченням робочих місць та високим рівнем інфляції через нестабільну ситуацію в країні;
- надання податкових пільг (повернення ПДВ експортерам) , які впливають на ефективність формування доходів бюджету;
- блокування податкових накладних системою СМКОР(система моніторингу відповідності податкових накладних/розрахунків коригування критеріям оцінки ступеня ризиків), при неправильно заданих критеріях відбору
- неефективна податкова політика, що викликає явище ухилення від сплати податків та диспропорції у розподілі податкового навантаження тощо.

Дані питання потрібно розглядати зараз і тоді в майбутньому показники динаміки будуть демонструвати більш високі результати.

Таблиця 2.2 – Кількість годин, які необхідно витратити на проходження процедур податкового адміністрування основних податків підприємствами в Україні

Індикатор (податок)	Час (годин на рік)
Податок на прибуток підприємств	36,5
Податок на додану вартість	199
Єдиний соціальний внесок	92
Разом	327,5

Джерело: [22]

У рейтингу Світового Банку «Ведення бізнесу 2020» (Doing Business 2020) за показником «Сплата податків» (Paying taxes), Україна зайняла доволі достойне 65-е місце зі 190 країн. Водночас, як ми бачимо з таблиці 2.2 , кількість годин на рік, які необхідно витратити на проходження процедур податкового адміністрування, залишається досить високою (327,5). Левова частка годин (199 зі 327,5), за даними дослідження, витрачається бізнесом на питання адміністрування

податку на додану вартість («ПДВ»), ще 92 години — на єдиний соціальний внесок («ЄСВ»).

Як ми бачимо, вітчизняному підприємству потрібно 327,5 години робочого часу на рік (або більш як 40 восьмигодинних повних робочих днів) для того, щоб сплатити податки цілком, у повному обсязі і з дотриманням усіх вимог податкового законодавства. Для порівняння, середнє значення цього показника за всією вибіркою країн ЄС становить близько 237 годин на рік. [22]

Це свідчить про недостатні технічні можливості податкової служби та складну процедуру справляння ПДВ. Тепер розрахуємо частку ПДВ у доходах бюджетів країн ЄС, та проаналізуємо її динаміку впродовж останніх років (2019-2022). Як можемо побачити на рисунку 2.3, в країнах з краще розвинутою економікою (Бельгія, Італія, Франція, Німеччина) динаміка частки ПДВ в доходах державного бюджету є досить низькою та становить 15 % від загальних надходжень, тоді як в таких країнах як Хорватія, Болгарія та Угорщина в 2019-2022 цей показник становить близько 30 % від бюджетних надходжень.

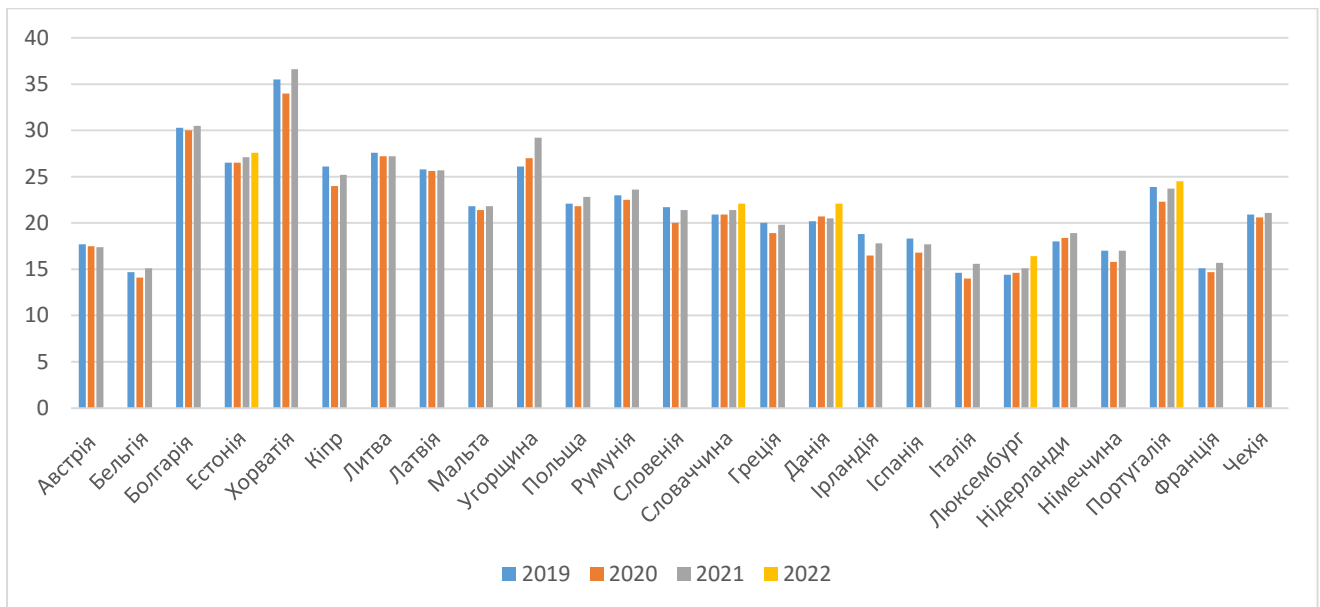


Рисунок 2.3 – Динаміка частки ПДВ в доходах державних бюджетів країн ЄС за 2019-2023 р. (у%)

Джерело: розроблено автором на основі [21]

З наведених нижче даних, можна зробити висновок, що податкові надходження ПДВ у бюджеті ЄС упродовж аналізованого періоду коливалися у вузьких межах. Поряд із тим наведені показники в рисунку 2.4 свідчать про скорочення різке скорочення обсягів надходжень ПДВ до бюджету України в 2022 році.

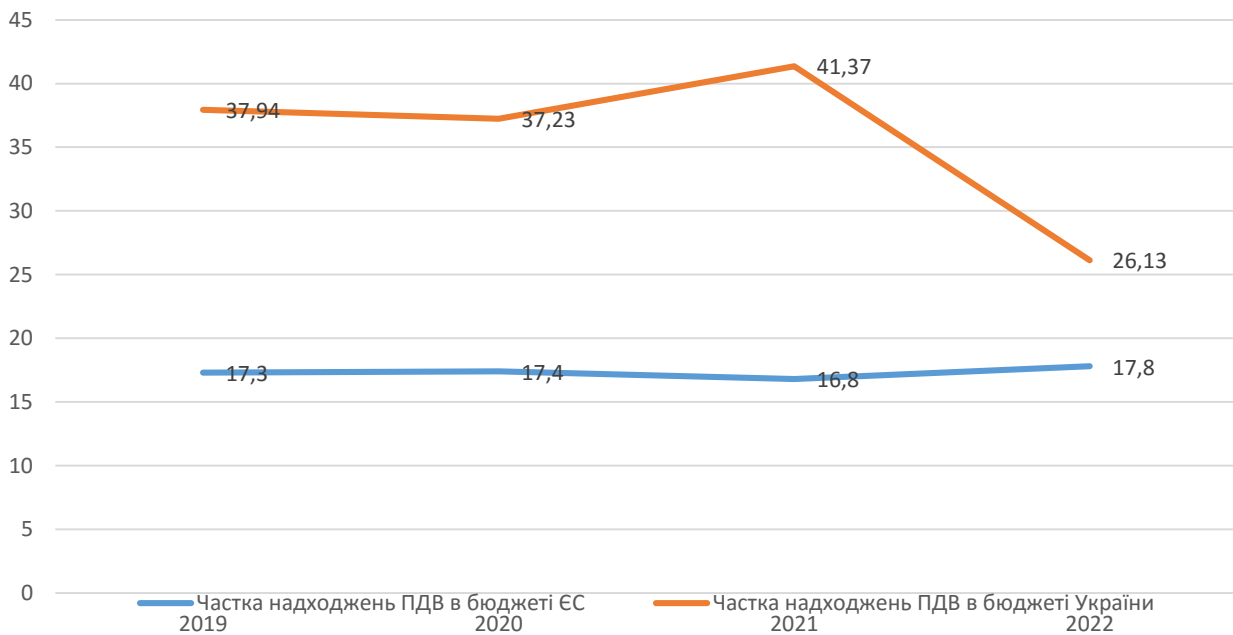


Рисунок 2.4 – Динаміка частки ПДВ у структурі податкових надходжень бюджету України та ЄС за 2019-2023 р. (у%)

Джерело: розроблено автором на основі [1;21]

Відтак, незважаючи на значну фіскальну ефективність, частка ПДВ в структурі доходів бюджету ЄС є значно нижчою, ніж в структурі податкових надходжень до Державного бюджету України (рис. 5). Проведені розрахунки свідчать, що податкові надходження державного бюджету напряму залежать від ПДВ.

Зокрема, впродовж аналізованого періоду його частка в структурі податкових надходжень становила 37% в 2019–2021 р. Лише в 2021 р. частка ПДВ суттєво зросла до 42% відповідно. Залежність доходів бюджету від одного податку є негативним явищем, адже досвід розвинутих країн свідчить, що, незважаючи на

виняткову роль ПДВ в структурі доходів бюджету, більша частка надходжень повинна формуватися за рахунок прямих податків, що свідчить про значний соціально-економічний розвиток держави. До того ж ставки ПДВ в розвинутих країнах доволі диверсифіковані.

Незважаючи на постійні дискусії щодо надмірного податкового навантаження з ПДВ, наведені дані в таблиці 3 свідчать про те, що базова ставка в Україні перебуває на одному й тому ж рівні з країнами Європейського Союзу. Окрім того, вона є дещо нижчою, аніж в окремих із них. Однак в деяких державах передбачено знижені ставки на товари першої необхідності, тоді як в Україні – 14% на операції постачання та ввезення на митну територію України сільськогосподарської продукції та ставку у розмірі 7% для таких груп товарів:

- Постачання та ввезення на митну територію лікарських засобів, дозволених для виробництва і застосування у нашій країні, а також медичних виробів, які внесені до Державного реєстру медичної техніки та виробів медичного призначення.
- Постачання послуг із показу (проведення) театральних, оперних, балетних, музичних, концертних, хореографічних, лялькових, циркових, звукових, світлових та інших вистав, постановок, виступів професійних мистецьких колективів, артистичних груп, акторів та артистів (виконавців), кінематографічних прем'єр, культурно-мистецьких заходів.
- Постачання послуг із показу оригіналів музичних творів, демонстрації виставкових проєктів, проведення екскурсій для груп та окремих відвідувачів у музеях, зоопарках та заповідниках, відвідування їх територій та об'єктів відвідувачами.
- Постачання послуг із тимчасового розміщування (проживання), що надаються готелями і подібними засобами тимчасового розміщування (клас 55.10 група 55 КВЕД ДК 009:2010). [24]

Відповідно до Шостої Директиви 77/388, поставки товарів та послуг оподатковуються за ставкою, яка діє на час виникнення податкової події.

Таблиця 2.3 – Стандартні та зменшені ставки в державах-членах ЄС

Держави-члени ЄС	Стандартна ставка ПДВ, у відсотках	Зменшена ставка ПДВ, у відсотках
Австрія	20	10/13
Бельгія	21	6/12
Болгарія	20	9
Греція	24	6/13
Данія	25	-
Естонія	20	9
Іспанія	21	10
Ірландія	23	13,5
Італія	22	5/10
Кіпр	19	5/9
Румунія	19	5/9
Латвія	21	5/12
Литва	21	5/9
Люксембург	17	8
Мальта	18	5/7
Нідерланди	21	9
Німеччина	19	7
Польща	23	5/8
Португалія	23	6/13
Словаччина	20	10

Продовження таблиці 2.3

Словенія	22	5/9,5
Угорщина	27	5/18
Фінляндія	24	10/14
Франція	20	5,5
Хорватія	25	5/13
Чехія	21	10/15
Швеція	25	12/ 6

Джерело: [15]

Стандартна ставка податку встановлюється державами-членами у відсотковому співвідношенні до оподаткованої суми і має бути єдиною як для поставок товарів, так і для поставок послуг. Також ставка податку не може бути меншою за 15 відсотків. У певних випадках держави-члени можуть застосовувати одну або дві зменшені ставки. [23]

Зменшені ставки не можуть бути меншими за 5 відсотків і можуть вводитися тільки на певні категорії товарів та послуг, передбачені в додатку Н Шостої Директиви 77/388 (додаток 1). У таблиці 6, складеній по матеріалах, офіційно оприлюднених Європейською Комісією [15], наведені діючі в державах-членах ЄС стандартні та зменшені ставки. Відтак, перегляд розміру ставок в Україні з податку на додану вартість не є першочерговим завданням. Основну увагу необхідно звернути на розробку стабільного нормативно-правового забезпечення справляння та побудову ефективного механізму адміністрування ПДВ. Так можемо побачити, що податок на додану вартість у країнах ЄС є основним непрямим податком у державі. Тому подальший розвиток оподаткування податку на додану вартість повинен базуватись на європейському рівні. Тому для вирішення вкрай важливих проблем необхідно слідувати конкретним напрямом.

До таких напрямів належать:

- Подальше вдосконалення законодавства у сфері ПДВ та остаточна його адаптація до вимог ЄС.
- Ліквідація неефективних пільг із ПДВ.
- Запровадження зменшених ставок ПДВ для підтримки малозабезпеченого населення.
- Забезпечення своєчасного відшкодування ПДВ і створення умов для недопущення нових боргів.
- Вдосконалення процесів адміністрування ПДВ.

2.2. Співробітництво України та ЄС в частині адміністрування ПДВ

Відповідно до Угоди про асоціацію між Україною і ЄС, Україна планує завершити адаптацію законодавства у системі оподаткування ПДВ. Це стане майбутнім успішним поштовхом інтеграції України до європейської спільноти. Тому досить важливо надалі вдосконалювати законодавство у сфері оподаткування податку на додану вартість, адаптуючись до вимог ЄС.[25]

Для вдосконалення процесів адміністрування податку на додану вартість буде доцільно застосувати автоматизовану систему обміну інформацією про ПДВ (VIES), яка створена для здійснення контролю над фінансовими потоками у межах внутрішніх кордонів Європейського Союзу. Застосувавши таку систему, підприємства отримують змогу дуже швидко отримувати підтвердження податку на додану вартість від свої торгових партнерів. Система включає механізми адміністрування податку на додану вартість, що дає змогу здійснювати контроль руху товарів між країнами ЄС та швидко виявляти правопорушення. Основні принципи та принципові засади роботи системи VIES наступні:

- Електронний обмін інформацією: VIES забезпечує електронний обмін інформацією між національними податковими органами країн-членів ЄС. Це дозволяє швидко та ефективно передавати дані про платників ПДВ та їхні операції через систему.
- Перевірка валідності ідентифікаційних номерів ПДВ: VIES дозволяє перевіряти валідність ідентифікаційних номерів ПДВ платників податків у ЄС. Це допомагає підтвердити, чи є платник податків зареєстрованим для оподаткування ПДВ та чи є його номер ПДВ дійсним.
- Перевірка оподаткування міжнародних операцій: VIES дозволяє перевіряти правильність оподаткування міжнародних операцій з ПДВ в рамках ЄС. Податкові органи можуть перевіряти, чи були коректно застосовані правила щодо міжнародних трансакцій з ПДВ, включаючи правила стосовно платників податків, ставок ПДВ, звітності та інших обмежень.
- Реєстрація та звітність: VIES допомагає в управлінні реєстрацією платників ПДВ, оновленням їхньої інформації та звітності. В системі можна перевірити статус реєстрації платника податків та отримати актуальну інформацію про його оподаткування.
- Захист конфіденційності: VIES забезпечує захист конфіденційності інформації, переданої через систему. Дані платників податків обробляються відповідно до вимог щодо конфіденційності та захисту персональних даних.[26]

Значні обсяги інформації потребують відповідної її систематизації, наявності зв'язків між окремими масивами для забезпечення зручності користування та швидкості пошуку потрібної інформації в кожному конкретному випадку. Створити таку чітко організовану систему обліку досить складно, і проблема не лише в технічному забезпеченні облікових процедур. Треба розробити концепцію обліку, визначити зміст інформації, яка має міститися в базах даних, структурувати

її за певними критеріями, побудувати логічні ланцюги окремих видів або сукупностей даних.[27]

Тепер порівняємо дану систему з системою електронного адміністрування ПДВ в Україні, що відома як "Єдине вікно подання електронної звітності", яка була запроваджена для полегшення та автоматизації процедур пов'язаних з оподаткуванням ПДВ. Ось деякі особливості роботи даної системи:

- В системі також потрібна реєстрація всіх платників ПДВ. Це включає подання відповідних документів та ідентифікаційних даних.
- Платники ПДВ зобов'язані подавати електронні декларації про свої операції та звітність в системі. Це дозволяє швидко та ефективно здійснювати процедури звірки, контролю та аналізу податкової інформації.
- Єдине вікно подання електронної звітності включає електронну систему контролю, яка допомагає виявляти можливі порушення, уникнення оподаткування та податкові шахрайства. Система здійснює автоматичну перевірку податкової інформації та виявляє незвичайні транзакції або відхилення від норми.

Дана система має назву СМ КОР (система моніторингу відповідності податкових накладних/розрахунків коригування критеріям оцінки ступеня ризиків), що являє собою новий механізм, який дозволяє автоматично аналізувати податкову накладну на наявність ризиків та запроваджений у 2017 році для підвищення ефективності боротьби з ухиленням від оподаткування.

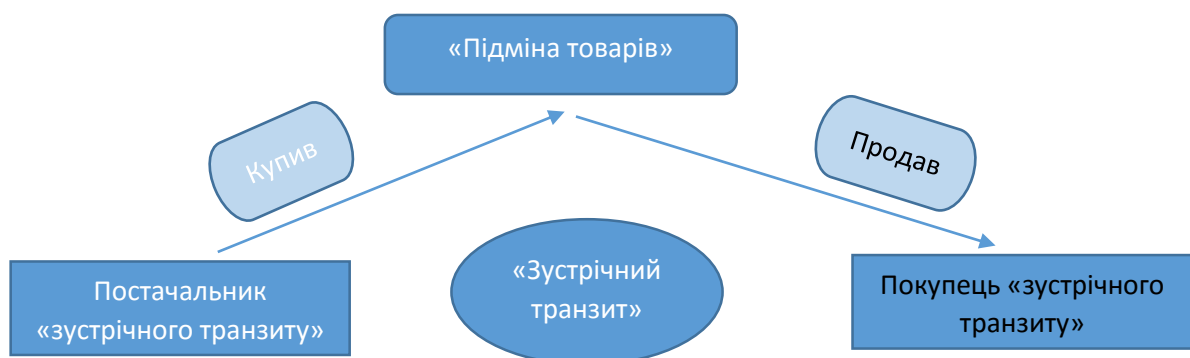


Рисунок 2.5 – Схема зустрічного транзиту

Джерело: розроблено автором на основі [22]

СМ КОР – черговий етап в роботі із боротьби зі зловживаннями в сфері оподаткування ПДВ. СМКОР спрямована, перш за все, на запобігання діяльності так званих «зустрічних транзитів» (див. Рис. 2.5) – суб’єктів господарювання, які здійснюють «підміну товарів». СМ КОР дає можливість зупиняти випадки безпідставної реєстрації податкової накладної/розрахунку коригування, у разі коли постачальник фактично не здійснює господарську операцію, а реєструє накладну виключно з метою надання покупцю необґрунтованої податкової вигоди у вигляді неправомірно сформованого податкового кредиту з ПДВ.

Державна податкова служба постійно досліджує проблемні питання та вдосконалює систему. Зокрема, з лютого 2020 р. працює оновлена СМКОР – система автоматизованого моніторингу відповідності податкових накладних критеріям оцінки ступеня ризику. (Система СМКОР була введена в дію з 1 липня 2017 р., через труднощі у застосуванні її робота була законодавчо призупинена 1 січня 2018 р.).

Сутність СМ КОР полягає у тому, що кожна податкова накладна (надалі ПН), подана на реєстрацію у ЄРПН, піддається миттєвому автоматизованому моніторингу. В рамках такого моніторингу, штучний інтелект (комп’ютер) відповідно до чітко прописаних алгоритмів перевіряє певні ключові параметри платника податків та конкретної господарської операції.

Мета такого моніторингу — виявити, чи існує істотний ризик, що господарська операція, по якій складена ПН, не має реального характеру, а є частиною обігу «схемного» ПДВ. При цьому критерії ризиковості — заздалегідь визначені нормативно. Алгоритм працює так:

- Насамперед СМ КОР перевіряє, чи дотримані так звані «відсікаючі критерії» — параметри, за яких ПН вважається «безпечною» та звільняється від подальшого моніторингу. Якщо «відсікаючі критерії» дотримані — ПН безперешкодно реєструється у ЄРПН.
- Якщо «відсікаючі критерії» не спрацювали, то надалі СМ КОР перевіряє, чи не відповідає платник податків, який склав ПН, критеріям ризиковості платника податку. Критерії ризиковості платника податку (принаймні,

окремі з них) містять у собі певний суб'єктивний елемент і залишають поле для подальшого обговорення. Відповідність/невідповідність ним встановлюють відповідні комісії при податкових органах на місцях. Цей аспект, власне, і викликає найбільше дискусій. Якщо критерії ризиковості платника податку дотримані — це є поганою новиною для платника податків. У такому разі реєстрація ПН завжди зупиняється, незалежно від параметрів конкретної господарської операції.

- Якщо критерії ризиковості платника податків не дотримані, то СМ КОР перевіряє, чи відповідає конкретна господарська операція, прописана у ПН критеріям ризиковості господарської операції. Критерії ризиковості господарської операції — чітко встановлені законодавчо. Найбільш поширеним з них є критерій, який стосується істотних розбіжностей між обсягами та номенклатурою товарів/послуг, які придбаваються та які реалізуються платником податків. Якщо жоден з критеріїв ризиковості господарської операції не спрацював — ПН безперешкодно реєструється у ЄРПН.
- Якщо виконуються умови для того, щоб спрацював основний з критеріїв ризиковості господарської операції (який стосується розбіжностей між обсягами та номенклатурою товарів/ послуг «на вході» та «на виході») — СМ КОР додатково проводить перевірку на предмет того, чи подано платником податків та чи враховано відповідною комісією при контролюючому органі так звану «таблицю даних платника податків».
- Таблиця даних — це документ встановленої форми, який платник податків, за бажання, може подати через свій електронний кабінет. Він містить у собі два стовпчики, в першому з яких перелічені коди УКТ ЗЕД та Державного класифікатору продукції та послуг (надалі ДКПП), які за звичайних обставин господарської діяльності, купуються платником податків, а у другому — коди УКТ ЗЕД та ДКПП, які зазвичай реалізуються ним. До таблиці даних можуть бути додані пояснення та підтверджуючі документи, якими платник податків ілюструє свою діяльність (наприклад, показує

наявність в себе основних засобів та працівників), на підставі яких податківці, які вивчатимуть таблицю даних, можуть зробити висновок, що йдеться про реальне виробництво, а не про «скрутку».

- Якщо таблиця даних платника податків має статус врахованої — то СМКОР ігноруватиме розбіжності у номенклатурі та обсягах товарів/послуг «на вході» та «на виході» в частині тих кодів УКТ ЗЕД та ДКПП, які зазначені у такій таблиці. Відповідно, у такому разі основний критерій ризиковості господарської операції — не спрацює.
- Якщо критерії ризиковості господарської операції все ж спрацювали — СМКОР додатково перевіряє, чи наявні в платника податків показники, за якими визначається позитивна податкова історія. Наявність позитивної податкової історії «рятує» від зупинення реєстрації ПН/РК та призводить до її реєстрації у ЄРПН. Якщо ж позитивна податкова історія (в нормативно закладеному в це поняття розумінні) в платника податку відсутня — то реєстрація ПН/РК зупиняється [28].

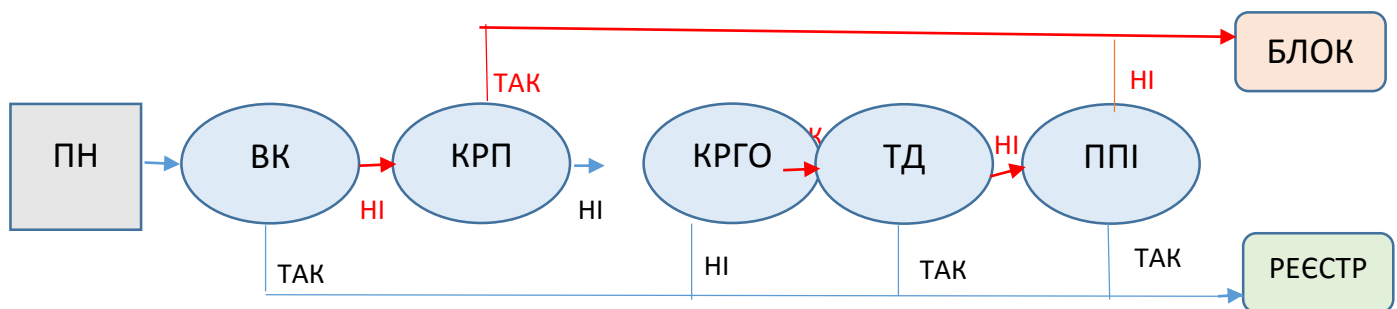


Рисунок 2.6 – Механізм роботи СМКОР.

Примітки.

Умовні позначення: «ПН» — податкова накладна; «ВК» — «відсікаючі критерії»; «КРП» — критерії ризиковості платника податків; «КРГО» — критерії ризиковості господарської операції; «ТД» — таблиця даних платника податку (цей елемент актуальний лише тоді, коли йдеться про застосування 1-го з КРГО); ППІ — позитивна податкова історія; «Реєстр» — ПН реєструється у ЄРПН; «Блок» — реєстрація ПН у ЄРПН зупиняється.

Джерело: розроблено автором на основі [28]

У разі здійснення моніторингу аналізуються наступні критерії ризику:

- Обсяг постачання в податковій накладній(ПН), поданій на реєстрацію в Єдиному реєстрі податкових накладних(ЄРПН), у 1,5 рази більший залишку різниці між обсягом постачання та обсягом придбання цього товару (послуги).
- Товари (послуги) з кодами згідно з УКТ ЗЕД, переважають (75% і більше) в залишку.
- Товар (послуга), зазначений в ПН, поданій на реєстрацію в ЄРПН, відсутній в інформації, поданій платником, як товар (послуга), що на постійній основі постачається.
- Відсутність (призупинення) дозвільних документів стосовно операцій з товаром, зазначеним в ПН, поданій на реєстрацію в ЄРПН.
- Сума ПДВ, зазначена в ПН (з урахуванням «ризикових » ПН, зареєстрованих в ЄРПН у звітному періоді), більша за середньомісячну суму сплачених за останні 12 місяців податків та ЄСВ (крім «імпортного » ПДВ)[29].

Якщо податкова накладна безперешкодно пройшла такий автоматизований контроль (або ж була розблокована вручну за наслідком додаткового вивчення в рамках встановленої процедури), то покупець може бути практично повністю впевнений у податковому кредиті, який формуватиме на підставі цієї накладної. Такий крок, з одного боку, зміщує фокус податкового контролю у сфері ПДВ з реагування на наслідки податкового шахрайства (податкові перевірки) на його запобігання (блокування податкових накладних).

Тепер розглянемо детальніше, чи існують аналоги даної системи у міжнародній практиці. У більшості держав, де запроваджено ПДВ, використовуються податкові накладні. Так, наприклад, в ЄС уніфіковані вимоги до видачі податкових накладних встановлені статтями 217-240 Директиви № 2006/112/ЄС від 28.11.2006 року про спільну систему ПДВ [30].

При цьому податкові органи багатьох європейських країн використовують дані електронних реєстрів для податкового аналізу та виявлення ознак податкового шахрайства. Так, у відповідному спеціалізованому звіті ОЕСР наводиться досвід низки країн (Словаччини, Італії, Греції тощо), які ефективно використовують електронні реєстри податкових накладних та подібні електронні автоматизовані системи як інструмент боротьби із податковим шахрайством та ухиленням від оподаткування [31].

Водночас, СМ КОР — система автоматизованого моніторингу та блокування податкових накладних — є інновацією, яка вперше запроваджена в Україні, і точних іноземних аналогів якої, наскільки відомо, наразі не існує. Запровадження такої системи саме в Україні було зумовлено винятковою актуальністю теми боротьби із шахрайством при сплаті ПДВ, нагальною необхідністю спростити та пришвидшити процес відшкодування ПДВ, а також зменшити надмірну увагу податкових органів до законності сформованого податкового кредиту з ПДВ під час податкових перевірок бізнесу.

Варто зазначити, що відсутність іноземних аналогів не є самодостатнім аргументом на користь твердження, що СМКОР є ненадійним або неефективним інструментом протидії податковому шахрайству. Брак міжнародного досвіду використання подібних інструментів є лише приводом більш детально та глибоко аналізувати результати використання цього інструменту в Україні, а при виникненні проблем, які ми розглянемо далі детальніше, робити обґрунтовані висновки з приводу того, чи переважають надані цим інструментом переваги над спричиненими ним незручностями.

Отже, в цілому зменшення частки ПДВ в доходах державного бюджету можна пояснити вище наведеними факторами, які перешкоджають отриманню достатнього рівня податкових надходжень до держбюджету.

Порівнявши системи адміністрування податку на додану вартість, приходимо до висновку, що українська система автоматизації процесів адміністрування податку на додану вартість та подання електронної звітності повинна поступово інтегруватися в європейську систему VIES, що дасть змогу

збільшити ефективність контролю при прискоренні здійснення перевірки органом Державної податкової служби України достовірності даних щодо товарних потоків та нарахування податку на додану вартість.

РОЗДІЛ 3.

ПРОБЛЕМИ ТА ПЕРСПЕКТИВИ РЕФОРМУВАННЯ ПДВ В КОНТЕКСТІ ЄВРОІНТЕГРАЦІЇ

3.1 Проблеми справляння ПДВ в Україні

Ефективність економіки країни прямим чином залежить від економічної активності бізнесу. Паралельно з реальними угодами, що здійснюються суб'єктами господарювання, рухаються податкові накладні, які підтверджують легальність операцій з обліку податку на додану вартість. Починаючи з 2015 року, в Україні введена система електронного адміністрування (СЕА) ПДВ. Відтоді накладні реєструються в електронному вигляді. Даний алгоритм дозволяє значно скоротити зловживання стосовно ПДВ в Україні, але даний процес має й свої недоліки.

Згідно з Порядком зупинення реєстрації податкової накладної/розрахунку коригування в Єдиному реєстрі податкових накладних, накладні поділяються на ті, що підлягають безумовній реєстрації при дотриманні наведених параметрів та ті, що підлягають аналізу щодо ризикованості, залежно від результатів якого реєстрація може бути зупинена [28].

Занепокоєння при цьому викликає критерій ризику, відповідно до якого податкова накладна може бути заблокована, якщо «в контролюючих органах є податкова інформація, яка стала відома у процесі здійснення поточної діяльності при виконанні покладених на контролюючі органи завдань та функцій, що визначає ризикованість здійснення господарської операції, зазначеної у поданих для реєстрації податкової накладної/ розрахунку коригування», що на практиці дає можливість для суб'єктивного тлумачення та достатньо довільного застосування зупинки процесу реєстрації через маніпулювання досить неконкретним параметром.

З аналізу публікацій у пресі, а також наукових праць, випливає, що даний механізм блокування податкових накладних зазвичай використовується фіскальними органами для маніпулювання, щоб забезпечувати податкові надходження та наповнювати державний бюджет.

Невизначеність фрази «наявність податкової інформації, що свідчить про ризикованість господарської операції», дає можливість віднесення під цей критерій майже всього, що завгодно.

Платники податків, що віднесені до категорії «великих», у більшості, не стикаються з проблемою блокування стосовно власних накладних, оскільки вони переважно проходять за категорією тих, які підлягають згідно з Порядком безумовної реєстрації. Однак при цьому, вони страждають від зупинки реєстрації накладних своїх постачальників, що позбавляє їх права своєчасно та в повному обсязі отримати податковий кредит. Отже, у покупців відсутня можливість зменшення загальної суми до сплати на суму ПДВ, сплаченого постачальникам, і, відповідно, вони змушені сплачувати зайві суми ПДВ або втрачають можливість для отримання відшкодування податку на додану вартість.

При цьому покупці на практиці, враховуючи, що не їх накладні заблокували, позбавлені важелів ефективного законного захисту від такого підходу, і в результаті такі контрагенти стають заручниками податкових органів і, в певному сенсі, постачальників.

В такому випадку у платника податків залишається єдиний вихід - звернення до суду, що фактично означає затягування даного процесу на кілька місяців, а іноді, й років.

В результаті податкові зобов'язання такий суб'єкт господарювання повинен задекларувати у повному обсязі та сплатити своєчасно, незважаючи на той факт, що відбулося блокування реєстрації податкової накладної, тоді як його контрагент, який виступає покупцем, права на податковий кредит з ПДВ не отримує чи отримує із запізненням. Як наслідок, в реальності відбувається подвійна сплата до бюджету податку на додану вартість - як з боку постачальника (продавця), так і боку покупця.

Фактично при блокуванні реєстрації податкової накладної продавець подає документи та підтверджуючу інформацію до податкового органу, але часто в підсумку такого звернення проблема не вирішується й, відповідно, розблокування не відбувається. Зупинення реєстрації накладної за критерієм ризикованості здійснення господарської операції відповідно до визначення вищезгаданого Порядку говорить про те, що податковий орган фактично блокує податкові накладні на підставі підозри у скоєнні податкового злочину, а саме ухиленні від сплати податку.

Через це платника податків фактично позбавляють можливості здійснювати свою підприємницьку діяльність в нормальному ритмі, адже, коли покупець має проблему з отриманням податкового кредиту від постачальника, то швидше за все він намагатиметься максимально замінити цього проблемного контрагента. Тобто, суб'єкт господарювання, накладні якого постійно блокують, не зможе нормально працювати і бути конкурентоспроможним на ринку.

Тобто, при такому підході фактично вводиться штучне обмеження платника податків у фактичній можливості ведення бізнесу лише внаслідок наявності у контролюючого органу якихось «підозр». Таке підприємство карають лише на підставі підозри у скоєнні податкового злочину (чи підготовці, чи сприянні, чи співучасті тощо).

Розповсюдженні посилання на те, що необхідно здійснювати захист публічних інтересів суспільства та запобігання можливому шахрайству з податку на додану вартість не можуть бути виправданням такого підходу.

Отже, в ситуації, коли контролюючі органи отримують інформацію з електронного реєстру щодо ризикованості конкретного платника або окремої операції, то вони повинні вживати відповідних заходів, а саме, ініціювати проведення відповідного розслідування та перевірки стосовно такого суб'єкта чи операції, а не штучно обмежувати його можливості в здійсненні нормальної операційної діяльності.

Як бачимо, фактично контролюючі та правоохоронні органи не поспішають з перевітками та розслідуваннями тих випадків, які вважають ухиленням від сплати податків, щоб реально обґрунтувати зупинення реєстрації податкових накладних.

Аналізуючи ситуацію, що наразі склалася, здається, що фактична мета даного процесу - не так виявити та зупинити податкове порушення, як збільшити надходження податку на додану вартість до бюджету.

В цій ситуації платники податків вимушені ходити «довгим колом» з оскарженнями до податкової, а потім, можливо, ще й до суду, в той час, коли «заморожені» гроші залишаються в бюджеті. Отже, мета зупинки реєстрації фактично - забезпечення додаткових сум надходження ПДВ до бюджету, який тим самим перетворюється на звичайний податок з обороту.

І це враховуючи той факт, що вітчизняному підприємству потрібно 327,5 години робочого часу на рік для того, щоб сплатити податки цілком, у повному обсязі і з дотриманням усіх вимог податкового законодавства (середнє значення цього показника за всією вибіркою країн ЄС становить близько 237 годин на рік). Це свідчить про недостатні технічні можливості податкової служби та складну процедуру справляння ПДВ.

Високий рівень трансакційних витрат, пов'язаних з ПДВ, як для платників, так і для контролюючих органів, заснований на необхідності дотримання великого переліку складних нормативно-правових процедур з розрахунку та відшкодування ПДВ також ускладнює процес адміністрування. Для цих цілей потрібні висококваліфіковані фахівці, що мають глибокі прикладні знання та вміють розбиратися в нюансах податкового законодавства.

Також висока залежність доходів бюджету України від одного податку є негативним явищем, адже досвід розвинутих країн свідчить, що, незважаючи на виняткову роль ПДВ в структурі доходів бюджету, більша частка надходжень повинна формуватися за рахунок прямих податків, що свідчить про значний соціально-економічний розвиток держави.

Така ситуація може дати поштовх до розвитку тіньового сектору економіки. Суб'єкти господарювання будуть купувати та реалізовувати товар неофіційно.

Тобто купувати товар за ціною без ПДВ і відповідно не будуть мати необхідності у реєстрації податкової накладної для отримання податкового кредиту. Як наслідок, посилення тиску на бізнес призведе до зменшення надходжень у вигляді податку на додану вартість до бюджету, зникнення робочих місць тощо.

Наявність можливості одночасно користуватися пільгами зі сплати ПДВ і отримувати з бюджету його відшкодування дає змогу суб'єктам господарювання створювати та активно втілювати різні «тіньові» податкові схеми, зокрема: реалізовувати продукцію за цінами, нижчими від вартості придбання; проводити безтоварні операції, що організовуються шляхом «фіктивного» придбання реальним суб'єктом підприємницької діяльності продукції від ланцюжка «фіктивних» і «транзитних» підприємств; здійснювати псевдоекспортні операції; безпідставно застосовувати нульову ставку ПДВ при проведенні зовнішньоекономічних операцій; використовувати документи «фіктивних» підприємств з метою незаконного формування витрат та податкового кредиту при придбанні робіт, послуг (фіктивний субпідряд); втрачати первинні бухгалтерські документи тощо [32].

Існують проблеми, які пов'язані із організацією електронної взаємодії між платниками ПДВ і контролюючими органами. Так, платнику, який подав на реєстрацію податкову накладну, в той же день в електронний кабінет повинна прийти квитанція про прийняття, зупинку або відмову в прийнятті. Втім, наявні випадки, коли квитанція про неприйняття податкової накладної з формальних причин, датована днем подання такої накладної, приходиться платнику із запізненням. В такому випадку платнику доводиться знову подавати на реєстрацію податкову накладну коригування.

Через прогалини електронного адміністрування «ризикові» платники ПДВ мають можливість реєструвати свої податкові накладні застосовуючи податкові коригування. Так, спочатку подавши податкову накладну на велику суму, а потім відкоригувавши її в бік зменшення, недобросовісний платник забезпечує собі необхідний показник податкового навантаження, а також велику суму нарахованого ПДВ для порівняння за формулою, що в сумі дає можливість

безперешкодно реєструвати податкові накладні на досить великі суми, навіть якщо вони мають ознаки нереальності, а сам платник – статус «ризикового» [33].

А також проблемою адміністрування ПДВ є ручне управління і несанкціоноване втручання в систему електронного адміністрування ПДВ. Наявна також проблема надуманої зупинки та відмови в реєстрації податкових накладних. Це здебільшого стосується контрагентів експортерів, проте має прямий вплив на подальше бюджетне відшкодування ПДВ.

Враховуючи зазначене, можна зробити висновок, що ПДВ є складним та в багатьох випадках проблемним податком. Однак, в сучасних українських умовах (з шаленими соціальними зобов'язаннями) державі необхідно шукати шляхи вирішення проблем адміністрування одного із найважливіших бюджетоформуючих податків.

3.2. Рекомендації щодо удосконалення процесів адміністрування ПДВ в контексті євроінтеграції

Гармонізація податкового законодавства України з законодавством ЄС про ПДВ вимагає насамперед проведення системної та цілеспрямованої роботи з приведення положень податкового законодавства України у відповідність до європейських директив шляхом прийняття нових актів законодавства України або внесення відповідних змін і доповнень до діючих.

Враховуючи зазначене, можна зробити висновок, що ПДВ є складним та в багатьох випадках проблемним податком. Однак, в сучасних українських умовах (з шаленими соціальними зобов'язаннями) державі необхідно шукати шляхи вирішення проблем адміністрування одного із найважливіших бюджетоформуючих податків. В даній таблиці 3.1 серед пріоритетних напрямів покращення справляння ПДВ в Україні варто виокремити дані проблеми та вирішення.

Таблиця 3.1 – Запропоновані рекомендації щодо удосконалення проблем адміністрування ПДВ в контексті євроінтеграції

Виявлені проблеми	Запропоновані рекомендації
Масове блокування податкових накладних	Створення вичерпного переліку причин блокування і необхідних для розблокування документів у повному обсязі. Конкретизація випадків, коли платники податків мають визнаватися такими, що відповідають критеріям ризиковості платників податків.
Податкова накладна не була своєчасно опрацьована	Створити процедуру, в рамках якої платник податків матиме змогу звернутися до контролюючого органу із заявою, приклавши до такої заяви відповідні докази.
Невиконання судових рішень по справам блокування податкових накладних	Рекомендується встановлення строку, протягом якого ПН має бути зареєстрованою у ЄРПН на виконання судового рішення.
Тінізація економіки та існування схем зустрічного транзиту	Цифровізація адміністрування ПДВ та зменшення «людського» фактору в адмініструванні
Багато операцій, звільнених законодавством України від оподаткування, що не відповідає вимогам євроінтеграції.	Згідно вимог Шостої Директиви 77/388 повинні оподатковуватися щонайменше за зменшеними ставками

Джерело: розроблено автором

З метою поліпшення контролю за експортно-імпортними операціями учасників ЗЕД необхідно налагодити взаємодію Державної митної служби й Державної податкової служби та підвищувати ефективність їх роботи. Зазначене потребує створення дієвої системи податкового й митного контролю, засновану на сучасних методах оцінки ризиків ухилення від оподаткування; підвищення рівня відповідальності посадових осіб контролюючих органів при розширенні їх повноважень, зокрема прав щодо винесення рішення на підставі професійного судження про відповідність дій платників податків нормам чинного податкового законодавства; зниження рівня корупції у податкових і митних органах та продовження вдосконалення обліку та звітності платників податків.

З метою налагодження ефективної взаємодії контролюючих органів і платників податків потрібно забезпечити належне технічне функціонування й програмне обслуговування системи електронного адміністрування ПДВ. Зазначене вимагає виключення ручного управління та несанкціонованого втручання в систему електронного справляння ПДВ. Це може бути виконано завдяки запровадженню персональної дисциплінарної, адміністративної та фінансової відповідальності посадових осіб контролюючих органів. Крім того, Податковий кодекс України має передбачати матеріальну відповідальність осіб, які забезпечують технічне обслуговування та організовують підтримку системи електронного адміністрування (наприклад, передбачити випадки за яких до винних посадових осіб можуть бути накладені санкції за умови, якщо платник податків не в змозі зареєструвати вчасно податкові накладні ПДВ у зв'язку з недоступністю системи або перебоєм в її функціонуванні).

З метою покращення інституціонального середовища адміністрування ПДВ необхідно провести систематизацію різних положень Податкового кодексу України в частині справляння ПДВ та усунути наявні внутрішні суперечності. Як показує міжнародний досвід, ПДВ для більшості платників податків, які не здійснюють складних операцій, є одним із найпростіших в нарахуванні та перерахуванні до бюджету. У нашій державі має встановитися аналогічна ситуація.

Зазначене вимагає зміни правил оформлення рахунків-фактур, уніфікації права на податкові відрахування в різних ситуаціях і звільнення від оподаткування, уточнення багатьох формулювань Податкового кодексу України, які можуть бути неоднозначно трактуватися та створити проблеми з адміністрування ПДВ як для платників податків, так і для контролюючих органів.

Оскільки Україна не є асоційованим членом ЄС, багато вимог Шостої Директиви 77/388 не можуть бути передбачені в Податковому Кодексі України в силу того, що вони діють виключено в інтеграційному середовищі, яким є єдиний ринок. Наприклад, положення Шостої Директиви 77/388, які регулюють оподаткування міждержавних придбань товарів, а також визначають місце здійснення поставки, функціонують виключно в умовах інтеграційного утворення і їх застосування поза межами такого утворення неможливе.

Особливістю існування нормативно-правового забезпечення адміністрування податку на додану вартість в Україні були й досі є правові колізії окремих положень законодавчих документів, що призводять до суперечок між контрольними органами та платниками податків. Про це свідчить також велика кількість справ як у процедурі адміністративного (близько 1100), так і судового (за даними Єдиного державного реєстру судових рішень, (близько 2000) оскарження рішень контрольних органів у частині справляння податку на додану вартість.

Задля процесу гармонізації, потрібно законодавчо позбавлятися таких неточностей, які ми бачимо в Податковому кодексі України, оскільки це не тільки зводить нанівець процес й створює труднощі у застосуванні положень податкового законодавства.

В Україні вже 6 років працює електронна система моніторингу критеріїв оцінки ризиковості (СМКОР), яка відстежує сумнівні операції зі зменшення податкових зобов'язань з ПДВ. Зважаючи на потребу у створенні конкурентних умов у торговельно-економічних відносинах з європейськими і світовими господарюючими суб'єктами, дані рекомендації щодо удосконалення роботи СМКОР, спрямовані на модернізацію системи моніторингу податкових накладних з урахуванням вимог євроінтеграції податкової системи України.

З метою посилення захисту законних інтересів платників податків у випадках, коли своєчасно подані ними на реєстрацію податкові накладні блокуються або своєчасно не реєструються з вини контролюючих органів, рекомендується наступне:

- У розрізі масового блокування податкових накладних необхідно отримати роз'яснення Податкової служби України щодо вичерпного переліку причин блокування і необхідних для розблокування документів у повному обсязі.
- Окремо необхідно навести перелік причин блокування податкових накладних для новостворених підприємств.
- Необхідно розробити базові вказівки для бізнесу щодо розблокування податкових накладних. В іншому випадку суб'єкти господарювання будуть вимушені здійснювати свою діяльність у тіньовому режимі або призупинити свою діяльність взагалі. Слід відзначити, що на практиці при вирішенні спорів щодо відшкодування ПДВ судові рішення приймаються на не на користь платника податку. Судовий процес стає довготривалим, що вимагає додаткових фінансових витрати від суб'єкта господарювання.
- Має бути запроваджена процедура, в рамках якої платник податків матиме змогу звернутися до контролюючого органу із заявою про те, що подана ним на реєстрацію податкова накладна не була своєчасно опрацьована, приклавши до такої заяви відповідні докази. За результатами розгляду заяви контролюючий орган має у розумні строки оформити висновок, на підставі якого до ЄРПН мають вноситись відповідні коригування.
- Потрібно конкретизувати перелік випадків, коли платники податків мають визнаватися такими, що відповідають критеріям ризиковості платників податків та визначити мінімальні стандарти мотивування (обґрунтування) рішень про відповідність критеріям ризиковості.

Має бути чітко визначено, що в таких рішеннях обов'язково зазначається така інформація:

- З яких конкретно джерел отримана податкова інформація, на якій базується рішення.
- Про які ризикові господарські операції ця податкова інформація свідчить, з вказанням найменувань та податкових номерів контрагентів, періодів, видів господарських операцій, кодів Української класифікації товарів зовнішньоекономічної діяльності («УКТ ЗЕД») або кодів Державного класифікатора продукції та послуг («ДКПП»).
- Які конкретно ознаки вказують на ризиковість таких господарських операцій.
- З метою реагування на поширену практику тривалого невиконання судових рішень по таким справам, рекомендується встановлення строку, протягом якого ПН має бути зареєстрованою у ЄРПН на виконання судового рішення. Такий строк має бути реалістичним (дозволяти ДПС України забезпечити його неухильне дотримання). Після набрання чинності вказаними змінами всі випадки порушення вказаного строку мають ставати підставою для проведення у ДПС України службових перевірок та притягнення винних осіб до відповідальності.

Отже, «цифровізація» адміністрування ПДВ є важливим фактором детінізації економіки України, адже призводить як до збільшення стимулів для переходу із тіньового сектору в офіційний, так і зниження кількості економічних злочинів. Впровадження більш чіткої та виваженої системи адміністрування ПДВ може суттєво підвищити ефективність роботи ДПС України, зокрема завдяки більш успішній боротьбі з тіньовими схемами.

Водночас для повноцінного впровадження даної системи необхідно також підвищити рівень цифрової грамотності населення та стимулювати розвиток ІТ галузі, а тому досягнення даної мети може зайняти як мінімум декілька років. Таким чином, в умовах зумовленої глобалізацією відкритості кордонів та цифровізації економіки безальтернативним є вирішення проблем адміністрування ПДВ, спрямоване на його пристосування до викликів і загроз сучасного світу.

ВИСНОВКИ

В контексті європейської інтеграції України гармонізація її податкового законодавства з законодавством ЄС про податок на додану вартість є актуальним питанням. В роботі проведено дослідження теоретичних і практичних засад адміністрування ПДВ, а також ознайомлення з аналітичними даними, задля визначення проблематики обраної теми та шляхів їх вирішення, розробки рекомендацій та пропозицій у контексті процесу євроінтеграції.

Зазначимо, що будь-які податкові реформи, що проводяться в Україні так чи інакше пов'язані зі змінами у справлянні ПДВ, адже з точки зору адміністрування він є достатньо проблемним. Зокрема можна виділити наступне:

- Складність і висока вартість адміністрування ПДВ. Високий рівень трансакційних витрат, пов'язаних з ПДВ, як для платників, так і для контролюючих органів, заснований на необхідності дотримання великого переліку складних нормативно-правових процедур з розрахунку та відшкодування ПДВ.
- Використання схем ухилення від сплати ПДВ. Наявність можливості одночасно користуватися пільгами зі сплати ПДВ і отримувати з бюджету його відшкодування дає змогу суб'єктам господарювання створювати та активно втілювати різні «тіньові» податкові схеми.
- Недоліки електронного адміністрування. Існують проблеми, які пов'язані із організацією електронної взаємодії між платниками ПДВ і контролюючими органами, зокрема стосовно електронної системи моніторингу критеріїв оцінки ризиковості (СМКОР).
- Бюрократичні перешкоди та ручне управління і несанкціоноване втручання в систему електронного адміністрування ПДВ. Наявна проблема зупинки та відмови в реєстрації податкових накладних. Це здебільшого стосується контрагентів експортерів, проте має прямий вплив на подальше бюджетне відшкодування ПДВ.

Однак, в сучасних українських умовах державі необхідно шукати шляхи вирішення проблем адміністрування одного із найважливіших бюджетоформуючих податків. Серед пріоритетних напрямів покращення справляння ПДВ в Україні варто зазначити:

- Законодавство України має бути гармонізоване з такими директивами ЄС: Шоста Директива 77/388 з усіма змінами і доповненнями; Восьма Директива 79/1072; Директива 83/181 з останніми доповненнями, Тринадцята Директива 86/560.
- Українська система автоматизації процесів адміністрування податку на додану вартість та подання електронної звітності повинна поступово інтегруватися в європейську систему VIES, що дасть змогу збільшити ефективність контролю при прискоренні здійснення перевірки органом Державної податкової служби України достовірності даних щодо товарних потоків та нарахування податку на додану вартість.
- Впровадження більш чіткої та виваженої системи адміністрування ПДВ може суттєво підвищити ефективність роботи ДПС України, зокрема завдяки більш успішній боротьбі з тіньовими схемами, а саме: конкретизувати перелік випадків, коли платники податків мають визнаватися такими, що відповідають критеріям ризиковості платників податків та отримати роз'яснення Податкової служби України щодо вичерпного переліку причин блокування і необхідних для розблокування документів у повному обсязі.
- З метою покращення адміністрування ПДВ необхідно провести систематизацію різних положень Податкового кодексу України в частині справляння ПДВ та усунути певні суперечності.
- Як показує європейський досвід, ПДВ для більшості платників податків є простішим та швидшим в адмініструванні, нарахуванні та перерахуванні до бюджету. У нашій державі має встановитися аналогічна ситуація. Зазначене вимагає зміни правил оформлення податкових накладних та уточнення Податкового кодексу України, які можуть бути неоднозначно трактуватися

та створити проблеми з адміністрування ПДВ як для платників податків, так і для контролюючих органів.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Державний бюджет України. *Мінфін.* URL: <https://index.minfin.com.ua/ua/finance/budget/gov/> (Дата звернення: 09.05.2023).
2. Особливості непрямого оподаткування в Україні [Електронний ресурс] // «Young Scientist» №5(32), 2016 URL: <http://molodyvcheny.in.ua/files/journal/2016/5/21.pdf>. (Дата звернення: 10.05.2023).
3. Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI (із змінами та доповненнями). URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/2755-17> (Дата звернення: 11.05.2023).
4. Логвин, А. В. (2018). «Аналіз сучасного стану нормативно-правового регулювання адміністрування податків в Україні», 2018 URL: <http://212.1.86.13/jspui/bitstream/123456789/2917/1/18.%20Логвин.pdf> (Дата звернення: 12.05.2023).
5. Ясько І. В. Теоретико-правові засади податкового адміністрування в Україні: дисертація на здобуття наукового ступеня кандидата юридичних наук : 12.00.07 – адміністративне право і процес; фінансове право; інформаційне право / Ігор Віталійович Ясько ; Міністерство освіти і науки України, Інститут права імені Володимира Великого Міжрегіональної Академії управління персоналом. Київ, 2019. 196с. URL: <https://lpnu.ua/sites/default/files/2020/dissertation/1695/dysertaciynarobotanazdobuttyanaukovogostupenyakandydatanaukyaskaigoryavitaliyovycha-1.pdf> (Дата звернення: 12.05.2023).
6. Шалімова Н.С., Магопець О.А. «Сутність та загальні принципи адміністрування податків» 2007, 362с. URL: <http://dspace.kntu.kr.ua/jspui/bitstream/123456789/2400/1/66.pdf> (Дата звернення: 12.05.2023).

7. Чиж В.І. «Податкове адміністрування як спосіб забезпечення економічної безпеки регіону». Економіка та право, 2016. № 2(44). 47-52с. URL: <https://er.chdtu.edu.ua/handle/ChSTU/1403> (Дата звернення: 12.05.2023).
8. Подолянчук, О. А. "Податок на додану вартість: сутність та стан первинного обліку." *Економіка, фінанси, менеджмент: Актуальні питання науки і практики*, 2017 С.82-102. URL: <http://repository.vsau.org/getfile.php/13017.pdf> (Дата звернення: 12.05.2023)
9. Бондаря М.І. , Лисенко Н.М. Облік і звітність підприємств у системі оподаткування: навч. посіб. К.: ДННУ «акад. фін. управління», 2014. с. 218.
10. Економічна енциклопедія : у 3-х томах. / ред. С. В. Мочерний. К. : «Академія», 2001. 847 с.
11. Оксенюк О.І. Фіскальна ефективність податку на додану вартість в економіці України: дис. к.е.н.: 08.00.08 / Львів, 2015.с.17. URL: https://www.lnu.edu.ua/wp-content/uploads/2016/01/aref_okseniuk.pdf (Дата звернення: 12.05.2023)
12. Дугар Т.С. Проблема адміністрування податку на додану вартість на сучасному етапі. Економіка і суспільство, 2016. Вип. №2. С. 689-693. URL: <https://chmnu.edu.ua/wp-content/uploads/2019/06/Ekonomika-i-suspilstvo-3-2016.pdf#page=689> (Дата звернення: 12.05.2023)
13. Ходикіна А.А., Бурковська А.В. Актуальні тенденції обліку розрахунків з податку на додану вартість. Глобальні та національні проблеми економіки, 2015. Вип. 8. с.1196-1199 URL: http://global-national.in.ua/archive/8-2015/8_2015.pdf#page=1218 (Дата звернення: 12.05.2023)
14. Кміть В.М., Волощук О.Г. Напрями удосконалення системи непрямого оподаткування в Україні. *Мукачівський Державний Університет*. Випуск 13 2017. – URL: <https://chmnu.edu.ua/wp-content/uploads/2019/06/Ekonomika-i-suspilstvo-13-2017.pdf#page=1117> (Дата звернення: 12.05.2023)
15. Податки на додану вартість введені в ЄС, European Commission, 2020 URL: https://taxation-customs.ec.europa.eu/system/files/2020-10/vat_rates_en.pdf (Дата звернення: 12.05.2023)

- 16.Податкова політика: Навч. посіб. — К.: МАУП, 2003. — 224 с: іл. — Бібліогр.: с. 219-221. URL: <https://studentbooks.com.ua/content/view/1200/41/> (Дата звернення: 12.05.2023)
- 17.Закон України “Про ратифікацію Угоди про партнерство і співробітництво між Україною і Європейськими Співтовариствами та їх державами-членами” від 10 листопада 1994 року № 237/94-ВР // Відомості Верховної Ради. – 1994. - № 46. – С. 415. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/237/94-вр#Text> (Дата звернення: 12.05.2023)
- 18.Указ Президента України “Про затвердження Стратегії інтеграції України до Європейського Союзу” від 11 червня 1998 року № 615/98 // Офіційний вісник України. – 1998. - № 24. - С. 870. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/615/98#Text> (Дата звернення: 12.05.2023)
- 19.Податки, включаючи непрямі. Міністерство Юстиції. URL: <https://minjust.gov.ua/m/podatki-vklyuchayuchi-nepryami> (Дата звернення: 13.05.2023).
20. Бюджетний кодекс України № 3035-IX від 11 квітня 2023 року URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2456-17#Text> (Дата звернення: 14.05.2023).
- 21.Eurostat Data Browser «Main national accounts tax aggregates» URL: https://ec.europa.eu/eurostat/databrowser/view/GOV_10A_TAXAG_custom_62_32301/default/table?lang=en (Дата звернення: 13.05.2023)
22. Doing Business Ukraine 2020, World Bank Group URL: <https://www.doingbusiness.org/content/dam/doingBusiness/country/u/ukraine/UKR.pdf> (Дата звернення: 17.05.2023)
- 23.Sixth council directive. EU Commision. URL: <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/PDF/?uri=CELEX:31977L0388> (Дата звернення: 15.05.2023)
- 24.Ставка ПДВ в розмірі 7 відсотків: для яких операцій? - *Головне управління ДПС у Сумській області*. від 12 листопада 2021. URL: <https://sumy.tax.gov.ua/media-ark/news-ark/523312.html> (Дата звернення: 16.05.2023)

25. Угода про асоціацію між Україною, з однієї сторони, та Європейським Союзом, Європейським співтовариством з атомної енергії і їхніми державами-членами, з іншої сторони № 1678-VII від 16.09.2014 URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/984_011#Text (Дата звернення: 16.05.2023)
26. VIES (VAT Information Exchange System), *European Commission*. URL: https://taxation-customs.ec.europa.eu/vies-vat-information-exchange-system_en (Дата звернення: 16.05.2023)
27. Тимченко, О.М., Пислиця А. В. "Облік і контроль у системі адміністрування ПДВ: взаємозв'язок, напрями вдосконалення." *Фінанси України*, 2007 с. 91-99. URL: https://scholar.google.com.ua/citations?view_op=view_citation&hl=uk&user=k3s2FkoAAAAJ&citation_for_view=k3s2FkoAAAAJ:zYLM7Y9cAGgC (Дата звернення: 16.05.2023)
28. Про затвердження порядків з питань зупинення реєстрації податкової накладної/розрахунку коригування в Єдиному реєстрі податкових накладних від 11 грудня 2019 р. № 1165 URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1165-2019-п#Text> (Дата звернення: 16.05.2023)
29. Постанова КМУ від 29.03.2017 №190 «Про встановлення підстав для прийняття рішення комісією ДФС про реєстрацію ПН/ПК в ЄРПН або відмову в такій» URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/190-2017-п#Text> (Дата звернення: 16.05.2023)
30. Council Directive 2006/112/EC of 28 November 2006 on the common system of value added tax. URL: <https://eurlex.europa.eu/legalcontent/EN/TXT/?uri=celex%3A32006L0112> (Дата звернення: 16.05.2023)
31. OECD Report Technology Tools to Tackle Tax Evasion and Tax Fraud (2017). Annex B. Catalogue of country solutions for electronic invoicing. pages 47-53 URL: <https://www.oecd.org/tax/crime/technology-tools-to-tackle-tax-evasion-and-tax-fraud.pdf> (Дата звернення: 17.05.2023)

32. Терешко О. М., Мудь М. О. Проблеми та перспективи справляння ПДВ в Україні. *Інноваційна економіка*. 2013. №2 (40). С. 278-281.
33. Трохімець Б., Зверева Л. Система адміністрування ПДВ: як недоліки роботи СМКОР сприяють ризиковим платникам і заважають добросовісним URL: https://jurliga.ligazakon.net/news/198919_sistema-admnstruvannya-pdv-yak-nedolki-roboti-smkor-spriyayut-rizikovim-platnikam--zavazhayut-dobrosovsnim
(Дата звернення: 17.05.2023)

ДОДАТКИ

Додаток А

ДОДАТОК Н ШОСТОЇ ДИРЕКТИВИ 77/388

**ПЕРЕЛІК ПОСТАВОК ТОВАРІВ ТА ПОСЛУГ, ДО ЯКИХ МОЖЕ
ЗАСТОСОВУВАТИСЯ ЗМЕНШЕНА СТАВКА ПДВ**

Категорія	Опис
1.	Продукти харчування (в тому числі напої, крім алкогольних) для споживання людьми та тваринами; живі тварини, насіння, рослини та інгредієнти, зазвичай призначені для приготування продуктів харчування; продукти, зазвичай призначені як добавки або замінники харчових продуктів.
2.	Поставки вод.
3.	Фармацевтична продукція, яка зазвичай використовується для догляду за здоров'ям, попередження хвороб та медичного і ветеринарного лікування, включаючи продукцію, що використовується в цілях контрацепції та санітарії.
4.	Медичне обладнання, засоби допомоги та інші вироби, зазвичай призначені для догляду за інвалідами та полегшення інвалідності, які використовуються особисто тільки інвалідами, в тому числі полагодження таких товарів, а також дитячі автомобільні сидіння.
5.	Перевезення пасажирів та їх багажу.
6.	Надання, в тому числі позика в бібліотеках, книжок (включаючи брошури, листівки та подібні друковані рукописи, дитячі книжки з картинками та для креслення чи малювання, друковані музичні твори та манускрипти, карти, гідрографічні та подібні таблиці), газет та періодичних видань, крім матеріалів рекламного характеру.
7.	Вхідні білети до вистав, театрів, цирків, ярмарок, розважальних парків, концертів, музеїв, зоопарків, кінотеатрів, виставок та подібних культурних заходів та місць. Отримання послуг радіомовлення.

8. Послуги, які надаються письменниками, композиторами та художниками, та їх авторські гонорари.
 9. Надання, будівництво, ремонт та перепланування житлового фонду в рамках політики соціального забезпечення.
 10. Поставки товарів та послуг, зазвичай призначених для використання у сільськогосподарському виробництві, крім таких засобів виробництва як споруди та машинне обладнання.
 11. Надання приміщень готелями та подібними закладами відпочинку, в тому числі приміщень для відпочинку, місць кемпінгу та паркінгу для житлових автопричепів.
 12. Відвідування спортивних заходів.
 13. Використання спортивного обладнання.
 14. Поставки товарів та послуг благодійними організаціями, визнаними як такі державами-членами, які ведуть роботи з благоустрою або соціального забезпечення, якщо тільки такі роботи не звільнені відповідно до статті 13.
 15. Послуги з поховання та кремації, а також надання пов'язаних з цим товарів.
 16. Надання медичної та стоматологічної допомоги, а також термічного лікування, якщо тільки такі послуги не звільнені відповідно до статті 13.
 17. Послуги з прибирання вулиць, збирання відходів та обробки сміття, крім послуг, які надають установами, визначеними у пункті 5 статті 4.
-

Васніцька С.В.

*«Фінанси, банківська справа та страхування», 4 курс
ДВНЗ «Київський національний економічний університет
імені Вадима Гетьмана»*

Науковий керівник – к.е.н., доцент кафедри фінансів Завистовська Г.І.

ПОДАТКОВЕ РЕГУЛЮВАННЯ ЯК ІНСТРУМЕНТ ДЕРЖАВНОЇ ЕКОЛОГІЧНОЇ ПОЛІТИКИ

Проблеми охорони навколишнього середовища займають все більш помітне місце в системі світових пріоритетів. В даний час, підвищується міжнародна увага до ефективності природоохоронної діяльності, особливо в розвинених країнах, в яких екологічні цінності активно втілюються в стратегії економічного розвитку. У зв'язку з цим, особливо актуальним є вивчення фінансового механізму забезпечення екологічної безпеки. В Україні 30 вересня 2019 року Президент України видав Указ “Про Цілі сталого розвитку України на період до 2030 року”, в якому підтримав забезпечення досягнення глобальних цілей сталого розвитку та результатів їх адаптації з урахуванням специфіки розвитку України [2].

Проблемою є те, що фінансові інструменти забезпечення екологічної безпеки в Україні застосовуються не повністю, адже відсутня система торгівлі правами на забруднення, оренда безпечних промислових технологій та обладнання для охорони навколишнього середовища та інше. Екологічні податки є одним із джерел фінансів, які спрямовуються на відновлення знищених лісів, різні природоохоронні заходи, ліквідацію забруднення та забезпечення заходів, пов'язаних з охороною природи. Проте, Україна знаходиться на 60 місці серед 180 країн світу, згідно з актуальним Індексом екологічної ефективності[3]. Сучасним проблемам екологічного оподаткування в Україні та світі присвячено праці багатьох авторів, як наприклад О. А. Чала [4], О.М. Сущенко [5]. Незважаючи на наявність певних напрацювань та актуальність тематики, система екологічного оподаткування та фінансового стимулювання природоохоронної діяльності суб'єктів господарювання потребує вдосконалення, адже існуюча система оподаткування не підтверджує своєї ефективності.

Тому, на сьогодні, основним інструментом державної політики у галузі охорони навколишнього середовища є податкове регулювання. Сутність податкового регулювання як інструменту державної екологічної політики полягає у коригуванні поведінки користувачів природних ресурсів, забруднювачів довкілля, виробників екологічно шкідливої продукції. Також, це дасть можливість зменшити податкове навантаження на капітал та працю.

Способом вирішення, може бути створення системи стимулювання для підприємств, високі доходи яких, збігаються з невеликою кількістю шкідливих викидів. Таким чином, згідно із запропонованим підходом, при розрахунку екологічних платежів необхідно враховувати як викиди забруднюючих речовин, так і доходи компанії. Такий рейтинг підприємств, за двома продуктивними факторами, дозволяє створити прийнятний набір варіантів і на їх основі розробити пільгові коефіцієнти екологічного податку. Проте, при розробці системи пільгових коефіцієнтів необхідно враховувати принцип справедливості: підприємство, що має найбільший вплив на навколишнє середовище, буде оподатковуватися вищим податком, що повинно стимулювати цю організацію переглянути свою екологічну політику. Відповідно, товари, пропоновані

такими організаціями, стануть більш доступними для споживача. Така система ефективна лише при чесній податковій політиці. Більше того, законодавець має право передбачити зменшення платежів до бюджету сум екологічного податку за умови, що платник використовує ці заощаджені ресурси для природоохоронних заходів (наприклад, впровадження нових технологій, розробок та обладнання). Крім того, можливий варіант не стягнення екологічного податку з підприємств протягом періоду оновлення основного технологічного обладнання. Такі інструменти податкового регулювання, як податкова знижка, невключення об'єктів до бази оподаткування дозволяють вирішувати нагальні екологічні проблеми українського суспільства: зняття Чорнобильської АЕС з експлуатації та перетворення об'єкта «Укриття» на екологічно безпечну систему, підвищення енергоефективності та енергозбереження, модернізація Бортницької станції аерації тощо.

Значних фінансових результатів від реформи екологічного оподаткування вже отримала Німеччина. За даними Федерального управління навколишнім середовищем Німеччини у 2020 році дохід від екологічних податків склав 57,1 млрд євро, проте частка екологічних податків у загальних податкових надходженнях становить лише 7,7%. До того ж, рівень забруднення є одним з найнижчих в Європі [6].

Аналіз стану екологічних податків в Україні дає підстави для висновків про необхідність врахування таких пропозицій:

1. податки на забруднення мають стимулювати забруднювачів зменшувати викиди найбільш шкідливих для навколишнього природного середовища речовин;
2. необхідно розширити практику застосування екологічних податків у частині оподаткування рухомих джерел-забруднювачів, відходів (автомобільні шини, акумуляторні батареї, поліетиленові пакети) і джерел забруднення в сільському господарстві (пестициди, добрива);
3. необхідно покращити співпрацю державних і недержавних інституцій, наукових установ та громадських організацій;
4. екологічні податки потрібно встановлювати у такому розмірі, щоб вони були вищими граничних витрат на зменшення викидів забруднюючих речовин, і таким чином регулювати поведінку забруднювачів, цим стимулюючи зберігати довкілля; при подальшому регулюванні значну увагу необхідно приділити підвищенню екологічної ефективності таких податкових інструментів, а не їх фіскальному потенціалу, що дозволить знизити негативний вплив на навколишнє природне середовище та збільшити інвестиції у «зелені» інновації. Більш широке використання екологічних податків дозволяє перенести податковий тиск із прямих податків (податку на прибуток підприємств, податку на доходи фізичних осіб), які найбільш негативно впливають на економічне зростання, а отримані податкові доходи направити на фінансування природоохоронних заходів.

Таким чином, окрім підвищення загальної ефективності системи, використання ресурсів для економіки, запропоновані підходи забезпечать державу новим інформаційним ресурсом щодо обсягу організацій, які беруть участь у забрудненні навколишнього середовища і дозволять вирішити нагальні екологічні проблеми України.

Література:

1. Izmailovich S., Rahmanov A. Financial instruments to increase the ecological safety. *Proceedings of the 12th International Scientific and Practical Conference. 2019. Volume I, p. 81-85.* URL: <http://journals.ru.lv/index.php/ETR/article/view/4062> (Last accessed: 30.10.2022).
2. Цілі сталого розвитку та Україна. *Урядовий портал веб-сайт.* URL: <https://www.kmu.gov.ua/diyalnist/cili-stalogo-rozvitku-ta-ukrayina> (дата звернення 30.10.2022).
3. Україна за екологічною ефективністю - найгірша серед кращих? *Deutsche Welle: веб сайт.* URL: <https://www.dw.com/uk/україна-за-екологічною-ефективністю-найгірша-серед-кращих-18062020/av-53853087> (дата звернення 30.10.2022).
4. Чала О. А. Сучасні аспекти розподілу екологічного податку в контексті забезпечення екологізації національної економіки. *Ефективна економіка. 2015. № 3.* URL : <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=3908> (дата звернення 30.10.2022).
5. Гарлицька Д., Сущенко О. Перспективи реформування податкової системи України відповідно до вимог Угоди про асоціацію з ЄС у сфері захисту навколишнього середовища. *Бізнес Інформ. 2017. № 3. С. 254-258.* URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/binf_2017_3_42 (дата звернення 30.10.2022).
6. Indicator: Taxes related to the environment. *Umwelt Bundesamt. Web site.* URL: <https://www.umweltbundesamt.de/en/image/revenue-from-taxes-to-the-environment> (Last accessed: 30.10.2022).

Ім'я користувача:
Фінансів Кондратюк Сергій

ID перевірки:
1015494235

Дата перевірки:
08.06.2023 07:55:48 EEST

Тип перевірки:
Doc vs Internet + Library

Дата звіту:
08.06.2023 08:48:02 EEST

ID користувача:
100005739

Назва документа: VasnitskaS_plagiat

Кількість сторінок: 51 Кількість слів: 10584 Кількість символів: 81368 Розмір файлу: 474.22 KB ID файлу: 1015150775

41.5%
Схожість

Найбільша схожість: 9.95% з Інтернет-джерелом (<https://boi.org.ua/files/5d/qd/admtaxesukr.pdf>)

38.4% Джерела з Інтернету

430

Сторінка 53

13.1% Джерела з Бібліотеки

317

Сторінка 59

0.39% Цитат

Цитати

1

Сторінка 60

Не знайдено жодних посилань

0%
Вилучень

Немає вилучених джерел

Активація Windows
Перейдіть до розділу "Налаштування Windows".



Автори документа: Васни́ська Софі́я

Author(s)

Sofia Sofia

Report date 5/25/2023

List of possible text manipulation attempts

In this section, you can find information regarding text modifications that may aim at temper with the analysis results. Invisible to the person evaluating the content of the document on a printout or in a file, they influence the phrases compared during text analysis (by causing intended misspellings) to conceal borrowings as well as to falsify values in the Similarity Report. It should be assessed whether the modifications are intentional or not.

Characters from another alphabet		1
Spreads		0
Micro spaces		9
Hidden characters		0

Record of similarities

Please note that high coefficient values do not automatically mean plagiarism. The report must be analyzed by an authorized person.



SC1

25

The phrase length for the SC 2



SC2

11195

Length in words



LAD

86873

Length in characters