

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

Факультет економіки та управління

Кафедра економічної теорії

ОСВІТНЬО-ПРОФЕСІЙНА ПРОГРАМА

Економічна аналітика

ГАЛУЗЬ ЗНАНЬ

**05 Соціальна та поведінкові
науки**

СПЕЦІАЛЬНІСТЬ

051 Економіка

Форма навчання: очна (денна)

КВАЛІФІКАЦІЙНА БАКАЛАВРСЬКА РОБОТА

на тему «Економічна аналітика податку на додану вартість»

здобувача Карабанова Володимира Ростиславовича _____
(підпис)

Науковий керівник: д.е.н., проф. Мельник О.М.

(підпис)

**Робота допущена до захисту перед екзаменаційною
комісією з атестації здобувачів вищої освіти (ЕК)**

В.о. завідувача кафедри: д.е.н., проф. Кириленко В.І.

(підпис)

Київ 2024

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

Факультет економіки та управління
(назва факультету / навчально-наукового інституту)

Кафедра економічної теорії
(назва кафедри)

ОСВІТНЬО-ПРОФЕСІЙНА ПРОГРАМА
СПЕЦІАЛЬНІСТЬ

ЕКОНОМІЧНА АНАЛІТИКА
051 - ЕКОНОМІКА

ПОГОДЖЕНО

Керівник проектної групи (гарант)
освітньо-професійної програми

М.К. Галабурда

(підпис) (ініціали, прізвище)

ЗАТВЕРДЖУЮ

Завідувач кафедри

В.І. Кириленко

(підпис) (ініціали, прізвище)

20__ р.

20__ р.

ІНДИВІДУАЛЬНЕ ЗАВДАННЯ

здобувачу вищої освіти **Карабанову Володимиру Ростиславовичу**
(прізвище, ім'я, по батькові)

очної (денної) форми навчання

очної (денної), заочної, дистанційної

на підготовку кваліфікаційної бакалаврської роботи

на тему «Економічна аналітика податку на додану вартість»

Тему затверджено наказом ректора Університету від "31" січня 2024 р. № 159-ст

Кваліфікаційна бакалаврська робота виконується на матеріалах
бази практики ТОВ «ПРАЙСУОТЕРХАУСКУПЕРС» та статистичних даних Міністерства
фінансів України

План кваліфікаційної бакалаврської роботи

Розділ 1	Теоретичні аспекти дослідження податку на додану вартість
Розділ 2	Аналіз нинішньої системи оподаткування податком на додану вартість
Розділ 3	Ефективність та перспективи вдосконалення системи оподаткування податком на додану вартість в Україні

Об'єкт дослідження:	Податок на додану вартість та його вплив на економічні процеси.
Предмет дослідження:	Економічна роль та ефективність податку на додану вартість.
Мета кваліфікаційної бакалаврської роботи:	Основною метою дослідження є розуміння ролі, впливу та ефективності ПДВ в економіці. Дослідження спрямоване на аналіз ролі та місця ПДВ у системі оподаткування, розгляд його структури та механізму функціонування податку на додану вартість, а також на визначення можливих шляхів оптимізації податкової системи в Україні.

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

У розділі 1	Дослідити історію введення податку на додану вартість
Розглянути податок на додану вартість та податок з обігу, продемонструвати їх відмінності та переваги кожного	
Проаналізувати роль та місце податку на додану вартість у сучасній податковій системі	

У розділі 2	Дослідити механізм функціонування податку на додану вартість в Україні
Підібрати та проаналізувати статистичні дані щодо наповнення бюджету України податком на додану вартість	
Проаналізувати міжнародний досвід використання податку на додану вартість	

У розділі 3	Дати характеристику ефективності існуючої системи ПДВ в Україні за допомогою показників фіскальної ефективності
Оцінити перспективи вдосконалення системи оподаткування ПДВ в Україні та надати пропозиції щодо її вдосконалення.	

**Завдання підготував
науковий керівник**

Мельник О.М.

(підпис)

(ініціали, прізвище)

« ____ » _____ 2024 р.

**Завдання одержав
здобувач**

Карабанов В.Р

(підпис)

(ініціали, прізвище)

« ____ » _____ 2024 р.

Реферат

Кваліфікаційна бакалаврська робота містить 71 сторінку, 5 таблиць, 11 рисунків, список використаних джерел із 71 найменування, додатки.

«Економічна аналітика податку на додану вартість»

(назва кваліфікаційної бакалаврської роботи)

Об'єктом дослідження є податок на додану вартість та його вплив на економічні процеси.

Предметом дослідження є економічна роль та ефективність податку на додану вартість.

Мета кваліфікаційної бакалаврської роботи – основною метою дослідження є розуміння ролі, впливу та ефективності ПДВ в економіці. Дослідження спрямоване на аналіз ролі та місця ПДВ у системі оподаткування, розгляд його структури та механізму функціонування податку на додану вартість, а також на визначення можливих шляхів оптимізації податкової системи в Україні.

Відповідно до поставленої мети були визначені такі *завдання*:

- дослідити основні принципи та історію введення ПДВ;
- розглянути основні концепції та теоретичні моделі ПДВ;
- дослідити роль та місце ПДВ у системі оподаткування;
- розглянути структуру та механізм функціонування податку на додану вартість;
- виявити основні положення системи оподаткування ПДВ в Україні;
- зробити порівняльний аналіз міжнародного досвіду оподаткування ПДВ;
- оцінити ефективності існуючої системи ПДВ в Україні;
- впровадити перспективи вдосконалення системи оподаткування ПДВ в Україні.

Практичне значення отриманих результатів. Практична значущість роботи полягає в можливості використання отриманих результатів для підтримки прийняття податкових рішень у сфері управління економікою. Вони можуть бути корисними для урядових інституцій при розробці та впровадженні податкової політики, а також для бізнес-структур у плануванні податкових зобов'язань та оптимізації фінансових стратегій.

Рік виконання кваліфікаційної бакалаврської роботи 2023-2024.

Рік захисту роботи 2024.

Ключові слова: податок на додану вартість, податкова система, імпорт, оподаткування, адміністрування ПДВ, податкові надходження, SAF-T.

В і д г у к
про кваліфікаційну бакалаврську роботу
здобувача факультету економіки та управління
освітньо-професійної програми «Економічна аналітика»

Карабанова Володимира Ростиславовича

(прізвище, ініціали)

на тему: «Економічна аналітика податку на додану вартість»

1. Актуальність теми. Дослідження економічних відносин, які стосуються податку на додану вартість, є доволі актуальною темою, зважаючи: 1) на те, що саме цей податок у мирний час був одним зі стовпів, на якому тримався український бюджет; 2) через постійно зростаючу потребу української держави у фінансовому ресурсі, який є необхідним для продовження бойових дій, 3) а також зважаючи на те, що податок на додану вартість окрім фіскальної функції виконує ще й регулюючу, спрямовуючи розвиток економіки у певному напрямі. А це означає, що його вдосконалення може стати тим механізмом, використання якого спроможне не тільки запустити структурну перебудову економіки, а й забезпечити прискорення НТП.

2. Позитивні риси кваліфікаційної роботи. До позитивних сторін роботи можна віднести те, що: 1) автор загалом виконав поставлену перед собою мету: визначитись із роллю, впливом та ефективністю ПДВ в економіці. 2) Оцінка місця податку на додану вартість здійснюється автором виходячи із оцінки сучасного стану та головних тенденцій розвитку не тільки української, а й усієї світової економіки. 3) Ще одним досягненням автора можна вважати те, що він досить широко дивиться на проблематику податку на додану вартість, розглядаючи її у загальному контексті наповнення українського бюджету. 4) Автор також досить глибоко розібрався з тими проблемами, які викликані до життя функціонуванням податку на додану вартість в українській економіці. Він загалом досить непогано описав ці проблеми, а також окреслив шляхи їх вирішення.

5) Також у роботі представлений досить цікавий аналіз існуючих світових тенденцій як запровадження, так і вдосконалення податку на додану вартість, що є надзвичайно цінним з огляду на необхідність покращення адміністрування цього податку в Україні.

3. Наявність самостійних розробок автора. Характеризуючи новизну цієї кваліфікаційної роботи потрібно відзначити, що у сучасній українській економічній літературі існує певний перекосяк, який пов'язаний з превалюванням бухгалтерських аспектів функціонування податку на додану вартість. Тому дана робота, яка спирається на широке бачення теоретичного підґрунтя його запровадження, може вважатись досягненням автора і його самостійною розробкою. Не можна також не відзначити і того, що автору вдалось провести

обчислення показників фіскальної ефективності ПДВ, зокрема його продуктивності як співвідношення ефективної та номінальної ставок ПДВ.

4. Цінність теоретичних висновків та практичних рекомендацій. Теоретичні висновки, до яких прийшов автор при виконанні цієї роботи, є достатньо обґрунтованими. Вони належною мірою підтверджуються не тільки логікою роботи, а й наведеним у ній статистичним матеріалом, а також посиланнями на літературні та інші джерела інформації.

Практична ж значимість роботи полягає у можливості, застосовуючи попередні теоретичні висновки, удосконалити наявну податкову систему з метою підвищення її ефективності у напрямі забезпечення більшої фінансової стійкості держави.

5. Наявність недоліків: Принципових зауважень до бакалаврської роботи за кваліфікаційними критеріями немає. Автор продемонстрував необхідні фахові компетентності, які дали йому змогу виконати всі завдання, які стоять перед фахівцем такого рівня та свідчать про наявність у нього необхідної кваліфікації. Проте, у якості побажань можна відзначити відсутність використання автором економіко-математичних методів аналізу та нечіткість визначення напряму, у якому податок на додану вартість спрямовує розвиток економіки, виконуючи свою регулюючу функцію.

6. Загальна оцінка кваліфікаційної бакалаврської роботи та її допуск до захисту перед ЕК: Кваліфікаційна бакалаврська робота Карабанова Володимира Ростиславовича на тему «Економічна аналітика податку на додану вартість» рекомендується до захисту перед ЕК. Оцінка письмової частини кваліфікаційної роботи **52 бали**.

Науковий керівник

доктор економічних наук,
професор кафедри економічної теорії

Мельник О.М.

23 травня 2024 р.

ЗМІСТ

ВСТУП.....	3
Розділ 1. ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ ДОСЛІДЖЕННЯ ПОДАТКУ НА ДОДАНУ ВАРТІСТЬ.....	6
1.1. Основні принципи та історія введення ПДВ.....	6
1.2. Основні концепції та теоретичні моделі ПДВ	12
1.3. Роль та місце ПДВ у системі оподаткування.....	17
Висновки до розділу 1.	21
Розділ 2. АНАЛІЗ НИНІДНЮЧОЇ СИСТЕМИ ОПОДАТКУВАННЯ ПОДАТКОМ НА ДОДАНУ ВАРТІСТЬ	24
2.1 Структура та механізм функціонування податку на додану вартість	24
2.2. Основні характеристики системи оподаткування ПДВ в Україні.....	31
2.3. Аналіз міжнародного досвіду оподаткування ПДВ	37
Висновки до розділу 2.	44
Розділ 3. ЕФЕКТИВНІСТЬ ТА ПЕРСПЕКТИВИ ВДОСКОНАЛЕННЯ СИСТЕМИ ОПОДАТКУВАННЯ ПОДАТКОМ НА ДОДАНУ ВАРТІСТЬ В УКРАЇНІ.....	47
3.1. Оцінка ефективності існуючої системи ПДВ в Україні.....	47
3.2 Перспективи вдосконалення системи оподаткування ПДВ в Україні	54
Висновки до розділу 3.	60
ВИСНОВКИ	62
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ	64

ВСТУП

В сучасних умовах ефективна податкова політика стає важливою складовою економічного розвитку країни. Один із ключових інструментів цієї політики – податок на додану вартість (ПДВ) – відіграє значну роль у формуванні бюджетних надходжень та регулюванні економічних процесів. Економічна аналітика податку на додану вартість є важливим напрямом досліджень, оскільки дозволяє розуміти вплив цього податку на рівень економічного розвитку, структуру виробництва, споживчі витрати та соціальну справедливість.

Актуальність теми. Зростання глобалізації та постійні зміни в економічній сфері роблять актуальними питання податкової політики, зокрема аналізу податку на додану вартість (ПДВ). В умовах швидкої технологічної трансформації та конкурентоспроможності країн, ефективне використання ПДВ стає важливим інструментом для забезпечення фінансової стійкості та економічного зростання.

Механізм справляння податку на додану вартість досліджували та аналізували численні українські експерти, серед яких можна відзначити Бачинського В.І., Варналія З.С., Гаркушенка О.М., Замасло О.Т., Карпенка В.В., Максименка А.В., Мельника С.В. та інших. Зокрема, їхні дослідження стосувалися ефективності та оптимізації механізму справляння ПДВ в Україні.

Серед західних аналітиків, які також займалися аналізом податку на додану вартість, можна відзначити Гіллерштейна В., Гіллеса Т.Х., Гордона Р.Х., Ебрілле Л., МакКоналла К.Р., Саммерса В., та Хенка Д.Е. Їхні дослідження спрямовані на вивчення різних аспектів справляння ПДВ у світовій практиці та впливу цього податку на економічні процеси.

Основною метою дослідження є розуміння ролі, впливу та ефективності ПДВ в економіці. Дослідження спрямоване на аналіз ролі та місця ПДВ у системі оподаткування, розгляд його структури та механізму функціонування податку на додану вартість, а також на визначення можливих шляхів оптимізації податкової системи в Україні.

Відповідно до визначеної мети визначені у кваліфікаційній роботі такі **завдання дослідження**:

- дослідити основні принципи та історію введення ПДВ;
- розглянути основні концепції та теоретичні моделі ПДВ;
- дослідити роль та місце ПДВ у системі оподаткування;
- розглянути структуру та механізм функціонування податку на додану вартість;
- виявити основні положення системи оподаткування ПДВ в Україні;
- зробити порівняльний аналіз міжнародного досвіду оподаткування ПДВ;
- оцінити ефективності існуючої системи ПДВ в Україні;
- впровадити перспективи вдосконалення системи оподаткування ПДВ в Україні.

Об'єкт дослідження: Податок на додану вартість та його вплив на економічні процеси.

Предмет дослідження: Економічна роль та ефективність податку на додану вартість.

Методичною основою роботи були загальновизнані та спеціалізовані методи наукового дослідження, такі як аналіз і синтез, індукція і дедукція, узагальнення і систематизація.

Отримані результати дослідження механізму справляння податку на додану вартість мають важливе значення як на теоретичному, так і на практичному рівнях, а також в методологічному плані.

Теоретична значущість роботи полягає в розширенні та уточненні теоретичних підходів до розуміння економічної природи податку на додану вартість. Результати дослідження можуть допомогти в уточненні концептуальних моделей оподаткування та в розробці нових теоретичних підходів до аналізу ефективності та впливу ПДВ на економіку.

Методична значущість роботи полягає в розробці та вдосконаленні методів аналізу та оцінки механізму справляння ПДВ. Отримані результати

можуть слугувати основою для розробки методологій оцінки ефективності податкової системи ПДВ та розробки рекомендацій щодо її оптимізації.

Практична значущість роботи полягає в можливості використання отриманих результатів для підтримки прийняття податкових рішень у сфері управління економікою. Вони можуть бути корисними для урядових інституцій при розробці та впровадженні податкової політики, а також для бізнес-структур у плануванні податкових зобов'язань та оптимізації фінансових стратегій.

Таким чином, отримані результати є важливим внеском у розвиток теорії та практики оподаткування, що сприятиме покращенню ефективності податкової системи та стимулюватиме економічний розвиток країни.

Розділ 1. ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ ДОСЛІДЖЕННЯ ПОДАТКУ НА ДОДАНУ ВАРТІСТЬ

1.1. Основні принципи та історія введення ПДВ

Податок на додану вартість (ПДВ), відомий як відносно новий вид податку, був введений у XX столітті. Концепція ПДВ була вперше запропонована Вільгельмом фон Сименсом у 1919 році під назвою «облагороджений податок з обігу». Ідеї щодо організації цього податку розвинув Томас С. Адамс у 1921 році, який висував пропозиції щодо методу рахунків-фактур. Однак, практична реалізація цієї системи була впроваджена французьким економістом Морісом Лоре у 1954 році, якого часто називають "батьком" ПДВ [1].

Запропонована Сименсом концепція ПДВ була спрямована на технічне удосконалення податку з обороту, що дозволяло підприємцям відшкодовувати частину сплачених податків і уникати проблем, пов'язаних із його стягненням. Томас Адамс розглядав ПДВ як варіант заміни податку на прибуток, зосереджуючи свою увагу на реформі федеральної податкової політики, особливо в контексті неефективності національного податку на продаж у той час.

Хоча ПДВ довгий час залишався лише в теоретичній площині, Моріс Лоре, який був інженером за освітою, зміг адаптувати цю ідею у практично діючу систему і запровадив її у Франції у 1954 році. Повноцінне використання ПДВ у Франції почалося у 1968 році. Водночас, Данія стала першою країною, яка ввела цей податок у 1967 році, за шість років до свого вступу до Європейського економічного співтовариства у 1973 році [2].

Податок на додану вартість (ПДВ) здобув популярність у багатьох країнах, оскільки дозволяв ефективно розв'язувати проблеми дефіциту бюджету. Важливу роль у його розповсюдженні зіграло рішення Європейської економічної спільноти (попередник ЄС), заснованої у 1957 році, яка у 1967 році встановила введення ПДВ для всіх своїх членів обов'язковим.

Глобальне поширення ПДВ можна розділити на два основні періоди. У 1960-х – 1970-х роках податок став популярним головно у Західній Європі та Латинській Америці. Німеччина та інші західноєвропейські країни сприймали його як технічну модифікацію податків з продажу, а також як доповнення до податку на прибуток. У США, хоча політики намагалися ввести ПДВ як повноцінну альтернативу федеральному податку на прибуток, ці спроби не увінчалися успіхом.

З кінця 1980-х років почався другий етап прийняття ПДВ, коли податок був введений в декількох розвинених країнах поза ЄС, таких як Австралія, Канада, Японія та Швейцарія. Цей період також позначився значним розширенням застосування ПДВ у країнах з перехідними та розвиваючимися економіками, особливо в Африці та Азії, де міжнародні установи, такі як МВФ та Світовий банк, активно підтримували його запровадження [3].

Цікаво, що хоча в США ПДВ так і не став популярним, американські експерти активно лобіювали його запровадження в інших країнах. В розвинених країнах, як-от Австралія, Канада та Японія, введення ПДВ супроводжувалося значним опором. Для зменшення цього опору деякі країни, наприклад Австралія, виключили з об'єктів оподаткування харчові продукти та важливі послуги. У Японії було вирішено застосовувати низькі ставки ПДВ, тоді як у Канаді процес узгодження федерального ПДВ з провінційними податками на продаж тривав довго і складно.

ПДВ наразі впроваджено у понад 140 країнах світу, хоча деякі країни продовжують виступати проти нього. Зокрема, у США немає федерального ПДВ, оскільки вважається, що такий податок ускладнив би між штатну торгівлю. Також ПДВ відсутній у деяких дуже маленьких країнах, які мають обмежене виробництво, та в країнах, багатих на природні ресурси, де існують інші значні джерела доходів [4].

Перші спроби введення податку на додану вартість в Україні сягає часів Української Радянської Соціалістичної Республіки, де він існував у формі податку з обороту. Цей податок був введений в 1931 році, коли Україна входила до складу

СРСР, в період, коли радянська влада здійснювала широкомасштабні індустріалізаційні реформи між 1928 та 1933 роками й потребувала значних фінансових ресурсів. Для забезпечення фінансування цих реформ були запроваджені два нові податки: податок з обігу та податок на прибуток, які стали основними джерелами наповнення державного бюджету.

Податок з обороту в СРСР використовувався широко і мав за мету стимулювання вертикальної інтеграції підприємств, що сприяло монополізації виробництва та ринків. За даними, в період між 1933 та 1950 роками, податок з обороту складав більшу частину усіх доходів державного бюджету СРСР, чим доводить свою ефективність як фінансовий інструмент.

Податок з обороту був централізованим джерелом доходів, мобілізованих до бюджету через різницю між оптовими цінами промисловості та оптовими цінами підприємств на оподатковувану продукцію або через фіксовані ставки в рублях і копійках за одиницю продукції або в процентах від виручки. Більшість розрахунків податку, між 75-80%, використовували метод визначення через різницю в цінах. Ця система дозволяла державі регулювати рентабельність підприємств, яка після оподаткування знаходилася на рівні 15-17%. Ставки податку налаштовувалися індивідуально для кожного підприємства залежно від його рентабельності, чим вища рентабельність, тим вища ставка податку.



Рис. 1.1 Динаміка податкових доходів державного бюджету СРСР у період з 1933-1989 рр., % *побудовано на основі [4]

Як ми можемо бачити на Рисунку 1 податок з обігу та податок на прибуток були основою податкових доходів СРСР і з часом їх динаміка активно змінювалася: частка податку на обіг почала зменшуватися, а податку на прибуток зростати.

З початком незалежності України та переходом країни до ринкової економіки було прийнято рішення про відмову від податку з обігу, характерного для планової економіки, на користь податку на додану вартість, що є стандартною практикою у більшості європейських країн.

У грудні 1991 року, Україна офіційно запровадила податок на додану вартість через Закон України. Однак, через деякі недоліки у первісному законодавстві, у грудні 1992 року було прийнято додатковий Декрет Кабінету Міністрів України, який деталізував систему оподаткування ПДВ. Згідно з Декретом, об'єктами оподаткування стали обороти від продажу товарів, робіт та послуг для вітчизняного ринку, а також різниця між цінами продажу та митною вартістю імпортованих товарів [4].

Декрет передбачав дві основні ставки ПДВ:

- Базова ставка у розмірі 21,87% від оподатковуваного обороту з продажу товарів, робіт та послуг;
- Знижена ставка у розмірі 16,67% для розрахунків із країнами Співдружності Незалежних Держав.

Зібрані податки на додану вартість спрямовувались як до державного, так і до місцевих бюджетів. В одному з документів було вказано, що у 1994 році ставка ПДВ була встановлена на рівні 28%, що підкреслює її значний вклад у фіскальну систему країни.

За п'ять років дії Декрету було внесено тринадцять змін, що свідчило про його неповноту, але встановило базові принципи оподаткування доданої вартості. З жовтня 1997 року до початку 2011 року питання оподаткування ПДВ регулювалися Законом України № 168/97-ВР. Цей закон зазнав значних змін у системі оподаткування і став основою сучасної системи ПДВ. Він встановив єдину ставку податку в розмірі 20%, змінив перелік неоподатковуваних операцій,

ввів податкову накладну, і значно ускладнив порядок обліку, звітування та внесення податку до бюджету. Законодавча база продовжувала зазнавати змін, і за чотирнадцять років до Закону було внесено сто п'ятдесят дві поправки, що підкреслює його динамічний характер та постійний розвиток.

Одним з ключових нововведень Закону про податок на додану вартість було запровадження механізму бюджетного відшкодування. Згідно з Законом, бюджетне відшкодування визначалося як сума, яка підлягає поверненню платнику податку з державного бюджету через переплату податку. Однак, це нововведення відкрило двері для потенційних зловживань, що призвело до зростання криміналізації у сфері ПДВ [5].

З 1 січня 2011 року всі норми, пов'язані з податком на додану вартість, були систематизовані в рамках Податкового кодексу. За перші дев'ять років існування Кодексу в нього було внесено приблизно 450 змін. В Податковому кодексі було внесено уточнене визначення бюджетного відшкодування, яке тепер передбачало відшкодування від'ємної вартості ПДВ на підставі підтвердження законності таких сум після проведення перевірки платника податку.

ПДВ займав важливе місце у реформуванні податкової системи України після прийняття Податкового кодексу у 2011 році. Це видно з довгострокових завдань державної податкової політики, які включали удосконалення системи адміністрування ПДВ і розв'язання проблем із затримками у бюджетних відшкодуваннях. Співпраця України з МВФ акцентувала увагу на вдосконаленні спеціальних податкових режимів для сільськогосподарських підприємств у 2015 році та впровадженні системи електронного адміністрування у 2016 році. З 2016 року було піднято питання про гармонізацію українського ПДВ із законодавством ЄС. Проте, на 2018-2020 та 2019-2021 роки реформи ПДВ більше не були включені до рішень Верховної Ради. Нездійсненим залишилось поступове зниження ставки податку, яке було заплановано на 2011 рік, та частково досягнута гармонізація з нормами ЄС у 2016 та 2017 роках, як зазначено А.М. Соколовською, що, попри значні зусилля, деякі положення Кодексу все ще відрізняються від 112-ї Директиви ЄС [7].

Таблиця 1.1.

**Роль ПДВ у постановах ВРУ «Про основні напрями
бюджетної політики» у 2011 -2022 рр.**

Рік	Роль ПДВ у постановах Верховної Ради 'Про основні напрями бюджетної політики'
2011	Поступове зниження ставок податку на прибуток підприємств та ПДВ; удосконалення системи адміністрування ПДВ і зменшення кількості ухилень від його сплати; обов'язкове подання податкової звітності в електронному вигляді.
2012	Розроблення та внесення змін до Податкового кодексу України з метою своєчасного бюджетного відшкодування ПДВ.
2013	Своєчасне бюджетне відшкодування ПДВ, включно з автоматичним відшкодуванням, відповідно до вимог Податкового кодексу України; недопущення виникнення заборгованості бюджету з відшкодування цього податку.
2014	-
2015	Удосконалення спеціальних режимів оподаткування для сільськогосподарських підприємств.
2016	Посилення боротьби з схемами ухилення від сплати податків юридичними та фізичними особами, зокрема удосконалення адміністрування ПДВ шляхом впровадження електронних сервісів для платників податків; запровадження системи електронного адміністрування ПДВ. Адаптація податкового законодавства України до законодавства Європейського Союзу шляхом внесення змін до Податкового та Митного кодексів України, спрямованих на наближення національного законодавства до законодавства ЄС щодо ПДВ, акцизного податку та мита.
2017	Наближення податкового законодавства України до законодавства ЄС шляхом внесення до Податкового та Митного кодексів України змін у частині ПДВ, акцизного податку та мита.
2018-2020	-
2019-2021	-

Джерело: складено на основі [20], [21], [22], [23], [24], [25], [26], [27], [28]

Реформування ПДВ в Україні стало ключовим аспектом співпраці з Міжнародним Валютним Фондом (МВФ). Одним зі значних кроків у цьому напрямку було запровадження електронної системи адміністрування ПДВ у 2015 році, яка була розроблена для боротьби зі схемами нарахування фіктивного ПДВ та його незаконного відшкодування. Попри значні зусилля у впровадженні цієї системи, вона не змогла повністю ліквідувати незаконні схеми. Також, МВФ

ініціював скасування податкових пільг для аграрного сектору, який довгий час користувався податковими преференціями. До 2016 року в законодавстві України існував спеціальний режим для сільськогосподарського сектору, згідно з яким сума ПДВ залишалася в розпорядженні підприємств і не сплачувалася в бюджет. Загальна сума таких пільг оцінювалася у 30 млрд. грн., з яких половина стосувалася ПДВ.

Ключові моменти адаптації українського законодавства до стандартів ЄС були включені в Угоду про асоціацію між Україною та ЄС, яка зокрема передбачала посилення процедур збору та контролю податків, з особливим акцентом на механізмах відшкодування ПДВ; а також імплементація положень Директиви Ради ЄС № 2006/112/ЄС від 28.11.2006 про спільну систему ПДВ та Директиви № 2007/74/ЄС від 20.12.2007 про звільнення від ПДВ та мит для товарів, імпортованих особами, що подорожують із країн, що не є членами ЄС.

1.2. Основні концепції та теоретичні моделі ПДВ

Податок на додану вартість (ПДВ) відіграє ключову роль у формуванні бюджету країни, забезпечуючи стабільні доходи до державного бюджету. Цей податок належить до категорії складних податків через постійно змінювані методики розрахунку, адміністрування та відшкодування, що вимагають від бізнесу невпинного відстеження законодавчих нововведень та адаптації до них у своїй діяльності.

У науковій літературі існує багато дискусій серед науковців та практиків щодо сутності ПДВ як економічної категорії, його ролі як об'єкта обліку та контролю. Обговорюються також зміст оподаткування, методики розрахунку ПДВ, та переваги впровадження електронної системи адміністрування в підприємницькій діяльності. Вітчизняні дослідження часто описують ПДВ як непрямий податок, який інтегрується у вартість продажу товарів чи послуг та у кінцевому підсумку оплачується споживачем[8].

Розглядаючи основні концепції ПДВ важливим є провести його порівняння з податком на обіг, який раніше був поширений у багатьох країнах світу і фактично у більшості розвинених країн з ринковою економікою ПДВ прийшло на заміну подітку з обігу, так само як і в Україні.

ПДВ прийшло на заміну вважаючись більш ефективним та технічно інноваційним податком, однак аналізуючи роботи науковців є доволі мало аргументованих досліджень того, що ПДВ є значно кращим методом оподаткування.

Таблиця 1.2.

Порівняльна характеристика податку на додану вартість з податком з обігу

Характеристика	ПДВ	Податок з обігу
Сутність податку	Непрямий споживчий податок, відсоток від ціни товару(послуги) на кожній стадії виробництва	Непрямий податок, відсоток від обороту
Податкова база	Вироблена додана вартість	Оборот
Вирахування по стадіях	Присутнє	Відсутнє
Оподаткування інвестицій	Відсутнє	Присутнє
Вплив на міжнародну торгівлю	Не має	Є
Кумулятивний ефект	Не має	Є

Джерело: складено автором на основі [65]

Головною різницею між ПДВ та податком з обігу є те, що податковою базою ПДВ виступає лише вироблена додана вартість у той час як для податку з обігу до неї включаються і витрати які має підприємство при виробництві і реалізації товарів. У свою чергу це призводить до одного з недоліків податку з обігу, а саме отримання кумулятивного ефекту, адже він застосовується на всіх стадіях виробництва. Це призводить до ще однієї проблеми – порушення нейтральності до різних галузей, адже у галузях де наявні багато стадій виробництва підприємства отримують значно більше фіскальне навантаження,

що у свою чергу збільшує ціни на продукцію. Якщо говорити про його переваги, то сюди можна віднести значну фіскальну віддачу, яку отримує держава, що забезпечує великі надходження до бюджету та простий спосіб його адміністрування.

Якщо ж говорити про ПДВ то він так само сплачується на всіх етапах руху товарів, однак його кумулятивний ефект значно менший за рахунок меншої бази оподаткування, що не призводить до викривлень у різних галузях економіки, та не збільшує податковий тягар підприємств. Ще одною перевагою ПДВ є те, що він може виконувати стабілізуючу роль в країнах зі значним дефіцитом торгівельного балансу, адже він підтримує експорт та стримує імпорт. Однак у порівнянні з податком на обіг він є значно складнішим у адмініструванні, що може підвищити витрати держави у цьому контексті.

Як ми бачимо обидва податки мають свої спільні та відмінні риси, однак доволі логічним є перехід більшості країн саме до ПДВ який є більш гнучким інструментом та має ряд переваг над податком з обігу.

Основні концепції податку на додану вартість (ПДВ) є ключовими складовими його сутності та функціонування. Важливо розуміти ці концепції для правильного застосування та ефективного впровадження цієї форми оподаткування.

Принцип доданої вартості: Основна ідея ПДВ полягає в тому, що податок стягується лише на додану вартість, тобто різницю між вартістю товару чи послуги на кожному етапі їхнього виробництва та вартістю використаних при їхньому виготовленні ресурсів. Цей принцип дозволяє уникнути подвійного оподаткування та забезпечує справедливий розподіл податкового навантаження.

Механізм відкритого податкування: ПДВ працює на принципі механізму відкритого податкування, що передбачає нарахування податку на кожному етапі виробництва та реалізації товару чи послуги. Це дозволяє контролювати оподаткування та забезпечує прозорість у справлянні податків.

Обов'язкова реєстрація для оподаткування: Підприємства, які перевищують певний оборот або інші критерії, зобов'язані зареєструватися для оподаткування

ПДВ. Це забезпечує збір податків від усіх суб'єктів, які здійснюють операції з продажу товарів чи послуг.

Можливість компенсації ПДВ: Більшість країн, що застосовують ПДВ, надають можливість підприємствам компенсувати сплачений ПДВ шляхом зменшення його суми на величину податку, сплаченого при закупівлі товарів чи послуг для виробництва. Це сприяє зниженню податкового навантаження на підприємства та стимулює економічну діяльність.

Адміністративна простота: ПДВ відомий своєю адміністративною простотою, оскільки його можна легко збирати та контролювати за допомогою електронних систем та механізмів. Це сприяє зменшенню витрат на збір та управління податками.

Розуміння цих концепцій допомагає владі та підприємствам ефективно застосовувати та впроваджувати систему ПДВ для забезпечення стабільних податкових надходжень та підтримки економічного розвитку.

Сьогодні у світі існують три основні моделі податку на додану вартість (ПДВ): європейська, новозеландська та японська. Розглянемо кожен з них детальніше.

Європейська модель податку на додану вартість є однією з найбільш розповсюджених і стандартних систем оподаткування серед країн Європейського Союзу та багатьох інших країн світу. Ця модель базується на принципах, що враховуються в Директиві Європейського Союзу про ПДВ.

Європейська модель ПДВ передбачає збір податку на кожному етапі виробництва та реалізації товарів та послуг. Це означає, що кожне підприємство, яке бере участь у ланцюжку виробництва та постачання, має зареєструватися для ПДВ та звітувати про оподаткування.

Європейська модель передбачає застосування різних ставок ПДВ на різні товари та послуги. Зазвичай існують стандартна ставка, знижена ставка та нульова ставка, які застосовуються в залежності від типу товару чи послуги. У рамках європейської моделі, підприємства зобов'язані подавати регулярні звіти про свою діяльність та сплачувати податок на ПДВ. Адміністрування ПДВ

зазвичай здійснюється національними податковими органами, які контролюють відповідність звітності та сплати.

У більшості країн, що застосовують європейську модель ПДВ, підприємства можуть отримати відшкодування ПДВ, який вони сплачують при закупівлі товарів та послуг для виробництва. Це допомагає зменшити податковий навантаження на підприємства та сприяє стимулюванню економічної активності.

У зв'язку з тим, що ПДВ є спільною системою оподаткування в Європейському Союзі, існує певна гармонізація правил та ставок ПДВ між країнами-членами. Це сприяє зменшенню адміністративних бар'єрів для бізнесу та сприяє розвитку міжнародної торгівлі.

Загалом, європейська модель ПДВ є однією з найбільш ефективних та широко застосовуваних систем оподаткування у світі. Вона дозволяє збирати значні надходження до бюджету, забезпечуючи при цьому стимул для економічного розвитку та сприяючи гармонізації податкових правил між країнами.

Новозеландська модель податку на товари та послуги (GST) є однією з краще організованих і ефективних систем оподаткування серед країн, що застосовують подібні підходи. Введена у 1986 році, вона стала однією з основних джерел доходів для новозеландського уряду.

За моделлю GST Нової Зеландії, загальна ставка податку становить 15%. Ця ставка є відносно високою порівняно з іншими країнами, що мають ПДВ або подібні системи оподаткування.

Податок на товари та послуги в Новій Зеландії застосовується до широкого спектру товарів та послуг, зокрема, але не обмежуючись, продуктами харчування, одягом, послугами та імпортованими товарами. Підприємства можуть отримати відшкодування GST за витрати, пов'язані з виробництвом та наданням послуг.

Підприємства, що досягли певного рівня обороту, повинні зареєструватися для GST та подавати звіти про оподаткування. Це дозволяє контролювати оподаткування та забезпечує прозорість у справлянні податків.

Японська модель податку на додану вартість є однією з найбільш складних та розвинених систем оподаткування серед країн світу. Ця модель, відома як "Consumption Tax" в Японії, була введена у 1989 році з метою розширення джерел доходів для фінансування соціальних програм та інфраструктурних проєктів.

У Японії існує два рівні ставок ПДВ - стандартна та знижена. Стандартна ставка складає 10%, а знижена ставка застосовується до певних видів товарів та послуг, таких як продукти харчування, книги та газети, і складає 8%.

Деякі товари та послуги можуть бути виняті з оподаткування або застосовувати спеціальні ставки. Наприклад, медичні послуги та основні продукти харчування можуть бути звільнені від оподаткування або оподатковуватися за зниженою ставкою.

Уряд Японії регулярно проводить податкові реформи з метою модернізації та удосконалення системи ПДВ. Це може включати зміни в ставках податку, розширення обсягу застосування, а також зміни в адмініструванні та контролі за оподаткуванням.

Новозеландська модель ПДВ вважається однією з оптимальних, оскільки вона передбачає єдину ставку на широку базу оподаткування. Натомість європейські ПДВ спочатку не вводилися як самостійні податки, а розвивалися поступово через модифікації існуючих податків на оборот. Сучасні країни, як правило, використовують саме європейську модель, яка характеризується кількома ставками та рядом винятків у сфері стягнення ПДВ.

1.3. Роль та місце ПДВ у системі оподаткування

У початку 2000-х років ПДВ став ключовим елементом податкових систем більшості країн світу. Його часто називають "європейським податком", оскільки він вперше був запроваджений в Європі, і відіграв важливу роль у процесі

європейської інтеграції. Однак деякі країни, такі як США, Канада і Австралія, не застосовують цей податок взагалі, або використовують його модифіковані форми, як у Японії.

Попри те, що ПДВ має спільні основи в різних країнах, такі як обсяг податку та спільна основа обрахунку, існують значні відмінності в його реалізації. Ці різноманіття включають різні розміри податку, базові та знижені ставки, а також різні види звільнення від сплати податку.

В Україні ПДВ був запроваджений з 1 січня 1992 року Законом "Про податок на додану вартість" від 20 грудня 1991 року. Цей закон відіграв важливу роль у формуванні податкової системи та забезпеченні доходів бюджету країни. Однак надалі частка доходів бюджету від ПДВ значно знизилась через недосконалість законодавства, часті зміни в ньому та велику недоплату з інших податків. Оригінальний закон діяв до червня 1993 року і був замінений Декретом Кабінету Міністрів "Про податок на додану вартість" від 26 грудня 1992 року. Пізніше, 3 квітня 1997 року, був прийнятий Закон України "Про податок на додану вартість", який набув чинності з 1 липня 1997 року. Цей Закон був анульований з моменту прийняття Податкового кодексу України 2 грудня 2010 року [6].

Сьогодні оподаткування ПДВ в Україні регулюється розділом V Податкового кодексу України, який був розроблений відповідно до вимог Директиви Ради ЄС 2006/112 від 28 листопада 2006 року щодо спільної системи оподаткування на додану вартість. Цей розділ кодексу також враховує Концепцію реформування податкової системи України. Основним шляхом гармонізації правових норм України з Європейським Союзом стала адаптація українського законодавства до європейського.

Серед напрямків розвитку та реформування ПДВ, визначених цими законодавчими актами, можна відзначити наступне:

- автоматизацію процесів адміністрування ПДВ та електронної звітності, з метою створення більш простої, зрозумілої та ефективної системи адміністрування;

- поступове зниження та різноманітність ставок ПДВ;
- збереження пільгового оподаткування для операцій з постачання товарів та послуг, що мають соціальну спрямованість, та інші заходи.

Внутрішній зміст ПДВ визначається через ряд функцій, які він виконує. Більшість дослідників у галузі оподаткування виділяють дві основні функції цього податку: фіскальну та регулюючу. Хоча деякі вчені розглядають регулюючу функцію як своєрідне доповнення фіскальної.

Фіскальна функція є основою для всіх податків, вона полягає у забезпеченні доходів державного бюджету. ПДВ є єдиним податком в податковій системі України, який повністю спрямовується до державного бюджету, забезпечуючи його стабільне та рівномірне поповнення.

Регулююча функція податку здійснюється через його вплив на різні аспекти діяльності суб'єктів оподаткування. Це включає [24]:

- визначення платників податку та їхніх особливостей;
- визначення об'єкта оподаткування та методики його розрахунку;
- визначення джерел сплати податку;
- надання пільг як окремим секторам, так і виробникам;
- різноманітність умов оподаткування, включаючи визначення податкових ставок та методів їхнього розрахунку.

Регулююча функція також може реалізовуватися через формування системи оподаткування, яка постійно адаптується до особливостей розвитку країни.

Проте ПДВ не приносить такого самого ефективного результату для платників податків, як для держави. Оскільки ПДВ є "податком на споживання", він стягується незалежно від рівня доходу платників. Тому держава використовує різні механізми для зменшення соціальної нерівності, включаючи різні ставки оподаткування залежно від соціальної значимості товарів та послуг. Цей підхід є соціально справедливим і може бути використаний для формування податкового механізму ПДВ [28].

Загалом, регулююча функція ПДВ спрямована на забезпечення соціальної рівноваги шляхом зміни співвідношення між доходами різних соціальних груп з метою згладжування нерівності між ними.

Удосконалення системи непрямого оподаткування, зокрема ПДВ, в Україні тісно пов'язане з проблемою наповнення державного бюджету, що вимагає підвищення фіскальної ефективності. Однак збільшення доходів має здійснюватися шляхом покращення адміністрування існуючих податків, а не через збільшення податкового тиску або запровадження нових податків.

Аналізуючи досвід країн ЄС, варто зазначити, що там прийняті схеми адміністрування ПДВ, які дозволяють точно нараховувати та відшкодовувати цей податок на товари й послуги, які призначені для експорту. Адаптація таких форм і механізмів оподаткування відбувається шляхом проб і помилок, а також наукового обґрунтування напрямків удосконалення податкової системи з метою забезпечення необхідних надходжень до бюджету.

Україна також може підвищити фіскальну ефективність ПДВ у своїй податковій системі за допомогою наступних заходів:

- Забезпечення своєчасного та повного надходження податку до бюджету шляхом створення умов, що сприяють його повноцінній сплаті.
- Вдосконалення електронної системи адміністрування ПДВ з метою оптимізації витрат, пов'язаних з його збором [32].
- Забезпечення стабільності податкового законодавства та узгодженості нормативно-правових актів як внутрішньо, так і з міжнародними стандартами, зокрема, з директивами ЄС про ПДВ.
- Проведення боротьби з непідтвердженим розширенням податкового кредиту.

Загалом, реформи у сфері адміністрування ПДВ мають на меті підвищення ефективності цього податку і забезпечення стійкого зростання доходів бюджету.

З аналізу викладеного матеріалу можна зробити висновок, що податки на споживання відіграють важливу роль у податкових системах багатьох країн світу і займають значне місце в них. Хоча податок на додану вартість в Україні

вважається одним із найбільш проблемних у системі оподаткування, важливо врахувати досвід провідних країн Європи у цьому питанні.

- Урахування досвіду інших країн може бути корисним при вирішенні таких завдань:
- Спрямування податкової політики на зменшення податкового тягара на платників під час сплати ПДВ.
- Застосування диференційованих ставок ПДВ з метою стимулювання попиту і впливу на виробництво продовольчої продукції.
- Проведення політики, спрямованої на запобігання зниженню добробуту населення шляхом обкладання товарів і послуг соціального та культурного призначення за нижчими ставками.
- Забезпечення високої ефективності роботи податкових органів і вдосконалення механізмів стягнення ПДВ для зменшення адміністративних витрат [34].
- Проведення постійної роз'яснювальної роботи серед платників податків та стимулювання розвитку податкової культури для позитивного сприйняття ПДВ.

Вирішення цих завдань сприятиме підвищенню ефективності податку на додану вартість в податковій системі України.

Висновки до розділу 1.

З використанням історичного аналізу податку на додану вартість (ПДВ) можна зробити кілька висновків. По-перше, хоча концепція ПДВ була вперше запропонована в ХХ столітті, її реалізація в практичній формі відбулася пізніше, зокрема, завдяки роботі французького економіста Моріса Лоре у 1954 році. По-друге, введення ПДВ в різних країнах було сприяло розв'язанню проблем бюджетного дефіциту і стало частою практикою у багатьох країнах, зокрема, в Європейському Союзі. По-третє, використання ПДВ стало популярним у різних

регіонах світу, і його впровадження активно підтримувалося міжнародними установами, такими як Міжнародний валютний фонд та Світовий банк.

Загальний аналіз еволюції системи оподаткування на додану вартість (ПДВ) в Україні свідчить про значний шлях розвитку і реформування цього податку з часів незалежності країни. Запровадження ПДВ в 1991 році відобразило прагнення до адаптації міжнародних стандартів та впровадження системи оподаткування, яка б була більш сумісною з ринковою економікою.

Було відображено важливі аспекти порівняння податку на додану вартість (ПДВ) і податку на обіг, а також концепції та особливості функціонування ПДВ. Порівняльний аналіз цих двох видів оподаткування показує переваги ПДВ, зокрема його ефективність та технічну інноваційність. Однак, важливо враховувати складність адміністрування ПДВ.

Також висвітлено основні концепції ПДВ, які є ключовими для правильного його застосування, включаючи принцип доданої вартості, механізм відкритого податкування, обов'язкову реєстрацію для оподаткування та можливість компенсації. Було розглянуто 3 основні моделі ПДВ у світі, серед яких найпопулярнішою є європейська, яка застосовується у більшості країн світу.

Податок на додану вартість виконує важливі фіскальні та регулюючі функції. Як ключовий елемент податкової системи, він забезпечує стабільне та рівномірне поповнення державного бюджету, що є основною метою фіскальної функції. Однак важливо розглядати і його регулюючу функцію, яка спрямована на зміну соціального та економічного середовища через вплив на різні аспекти діяльності суб'єктів оподаткування.

У контексті забезпечення соціальної рівноваги, ПДВ використовується з різними механізмами, включаючи різні ставки оподаткування залежно від соціальної значимості товарів та послуг. Це сприяє згладжуванню нерівності між різними соціальними групами та сприяє створенню соціально справедливого оподаткування.

Отже, ПДВ став важливим інструментом податкової політики для багатьох країн, допомагаючи їм збалансувати бюджет та розвивати економіку, хоча його

впровадження може мати ряд викликів і вимагати уважного підходу до налаштування.

Розділ 2. АНАЛІЗ НИНІДНЮЧОЇ СИСТЕМИ ОПОДАТКУВАННЯ ПОДАТКОМ НА ДОДАНУ ВАРТІСТЬ

2.1 Структура та механізм функціонування податку на додану вартість

Згідно з п. 44.1 ст. 44 Податкового кодексу України [18], усі платники податків зобов'язані вести документацію доходів, витрат та інших показників, які мають значення для визначення об'єкта оподаткування або суми податкових зобов'язань. Це містить роботу з первинними документами, реєстрації обліку, фінансовою звітністю та іншими обліковими документами, а також інформацією, пов'язаною з розрахунками та сплатою податків і зборів, передбаченими діючим законодавством.

Тарасенко Л. та Павлоцька К. [52] зазначають, що організація обліку ПДВ має свої особливості, які включають використання різних методів для визначення часу виникнення податкових зобов'язань та кредитів, особливості формування та реєстрації податкових накладних у Єдиному реєстрі податкових накладних, а також практичну реалізацію розрахунків з державним бюджетом через систему електронного адміністрування. Вони також підкреслюють, що документація взаємовідносин з контрагентами допомагає створити узгоджену систему в податковому обліку для ПДВ, що включає кілька послідовних етапів, як показано на рисунку 2.1 [52].

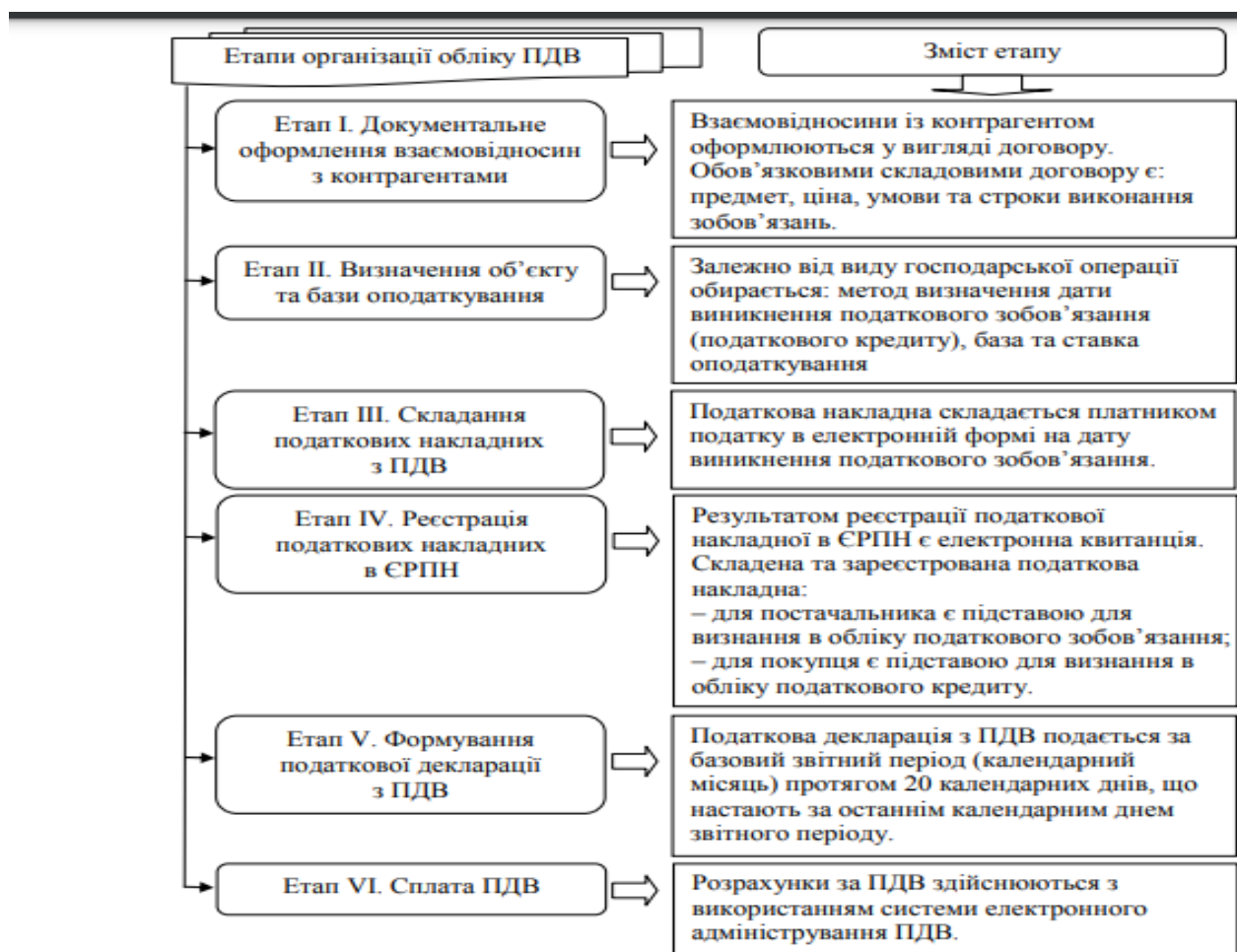


Рис. 2.1 – Етапи формування інформації про ПДВ в обліковій системі суб'єкта господарювання [36,38]

Податкова накладна визначається як ключовий первинний документ, який слугує основою для обрахунку суми податкових зобов'язань з ПДВ для продавців-платників ПДВ та документально підтверджує право на включення витрат із сплати ПДВ до податкового кредиту для покупців-платників податку.

Процес організації обліку ПДВ можна поділити на наступні етапи (таб. 2.1):

Документальне оформлення взаємовідносин з контрагентами етап передбачає оформлення договорів із контрагентами, де обов'язковими елементами є предмет, ціна, умови та строки виконання зобов'язань.

Визначення об'єкту та бази оподаткування на цьому етапі визначаються метод встановлення дати виникнення податкового зобов'язання (або податкового кредиту), база оподаткування та ставка.

Складання податкових накладних з ПДВ, податкові накладні готуються у електронній формі на дату виникнення податкового зобов'язання.

Реєстрація податкових накладних в ЄРПН. Після реєстрації податкової накладної у ЄРПН видається електронна квитанція, яка стає підтвердженням для включення в облік податкового зобов'язання для постачальника та податкового кредиту для покупця [28].

Формування податкової декларації з ПДВ. Податкова декларація подається за базовий звітний період (календарний місяць) протягом 20 календарних днів, що настають після останнього дня звітного періоду.

Сплата ПДВ. Здійснення розрахунків з державним бюджетом використовуючи систему електронного адміністрування ПДВ.

Також, для складання податкових накладних на підприємстві мають бути наявні так звані "товарні" документи або інші документи, що підтверджують факти виконаних господарських операцій, такі як рахунки, накладні, товарно-транспортні накладні, акти виконаних робіт, комерційні акти та інші.

Таблиця 2.1.

Первинні документи, які є підставою для відображення в обліку податкового зобов'язання чи податкового кредиту за ПДВ [42,43]

Зміст господарської операції	Перелік первинних документів
Сума податкового зобов'язання з ПДВ	Банківська виписка, рахунок-фактура, прибутковий касовий ордер. Договір постачання товарів, робіт, послуг, накладна, товарно-транспортна накладна, акт приймання-передачі виконаних послуг. Податкова накладна, розрахунок коригування до податкової накладної. Бухгалтерська довідка (розрахунок).
Сума податкового кредиту з ПДВ	Платіжне доручення, банківська виписка, видатковий касовий ордер. Договір постачання товарів, робіт, послуг, накладна, товарно-транспортна накладна, акт приймання-передачі виконаних послуг. Податкова накладна, розрахунок коригування до податкової накладної. Бухгалтерська довідка (розрахунок).

	Митні декларації, транспортні накладні (авіа-, залізничні накладні). Транспортні квитки, готельні квитки або рахунки за послуги зв'язку, касові чеки, які визнаються без отримання податкової накладної.
Сплата ПДВ	Платіжне доручення, банківська виписка щодо перерахування коштів з власного рахунку на рахунок в СЕА ПДВ. Витяг з СЕА ПДВ – щодо списання коштів Державною казначейською службою України з електронного рахунку платника податку Витяг з СЕА ПДВ – щодо повернення коштів, які були надлишково сплачені за заявою платника (бюджетне відшкодування). Платіжне доручення, банківська виписка щодо перерахування коштів з власного рахунку на рахунок Державної фіскальної служби для сплати ПДВ при ввезенні товарів на митну територію України.

Згідно з п. 1 Порядку заповнення податкової накладної, право на складання податкових накладних мають лише особи, які офіційно зареєстровані як платники ПДВ та мають присвоєний їм індивідуальний податковий номер. Всі податкові накладні та додатки до них повинні бути сформовані у електронному форматі і засвідчені електронним підписом уповноваженої особи. Також необхідно зареєструвати ці документи у Єдиному реєстрі податкових накладних (ЄРПН).

Стаття 201.10 Податкового кодексу України (ПКУ) [18] вимагає, щоб у випадку реалізації товарів, робіт або послуг, продавець, який є платником податку, не лише складав податкову накладну вчасно, а й реєстрував її в ЄРПН та за потреби надавав її покупцю. Відправлення електронної квитанції продавцеві, що підтверджує прийняття податкової накладної до ЄРПН, відбувається протягом робочого дня (з 8:00 до 20:00).

Згідно з п. 4 Порядку ведення ЄРПН [13], підприємства зобов'язані вносити інформацію до реєстру щодо податкових накладних та коригувань, які були прийняті для реєстрації, тих, реєстрацію яких було призупинено, а також тих, щодо яких було прийнято рішення про реєстрацію чи відмову в реєстрації.

Відповідно до нормативного документа [13], складання та реєстрація податкової накладної та/або розрахунку коригування у Єдиному реєстрі податкових накладних (ЄРПН) зазвичай виконується постачальником, який є

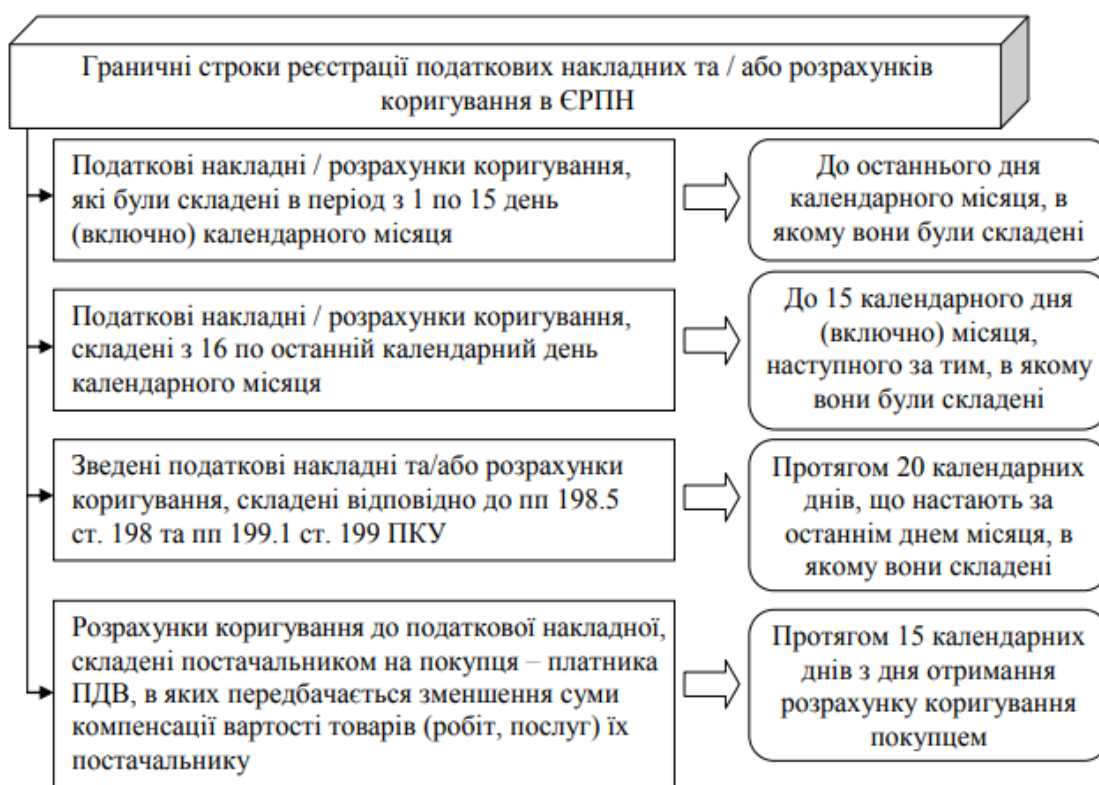
платником ПДВ. Проте, існують винятки, зокрема, у випадку постачання послуг нерезидентами, коли податкову накладну та/або розрахунок коригування складає та реєструє покупець, який зареєстрований платником ПДВ на території України.

Крім того, слід врахувати наступні умови реєстрації розрахунків коригування в ЄРПН:

Постачальник реєструє розрахунок коригування, якщо він передбачає збільшення суми компенсації за товари (роботи, послуги) на його користь або ж коли коригування кількісних та вартісних показників не змінює загальну суму компенсації.

Покупець реєструє розрахунок коригування, якщо він передбачає зменшення суми компенсації на користь постачальника, при цьому постачальник надсилає покупцю складений розрахунок коригування.

Стаття 201.10 ПКУ [18] також визначає різні граничні терміни для реєстрації податкових накладних та розрахунків коригування в ЄРПН, деталі яких можна знайти на рисунку 2.2.



**Рис. 2.2. Граничні строки реєстрації податкових накладних та/або
розрахунків коригування в ЄРПН [45,46]**

Згідно з підпунктом 201.11 статті 201 Податкового кодексу України (ПКУ) [18] визначено окремі випадки, коли платники податків можуть зараховувати суму ПДВ до податкового кредиту без наявності податкової накладної, але при наявності інших документів, які можуть її замінити, як це ілюстровано у таблиці 2.2, виконаної за [18]. Ці документи мають містити важливі дані, включаючи загальну вартість придбаних товарів, робіт чи послуг, суму ПДВ, та податковий номер продавця. Також важливо зазначити наявність ліміту вартості для транзакцій, зареєстрованих за допомогою касових чеків, які встановлюють граничне обмеження суми постачання.

Таблиця 2.2.

**Первинні документи, що слугують підставою для відображення сум
податкового кредиту без податкової накладної, згідно з підпунктом 201.11
статті 201 Податкового кодексу України [18]**

Первинний документ	Обов'язкові реквізити документа	Наявність обмежень по сумі постачання	Норма ПКУ
Транспортний квиток	Загальна сума платежу, сума ПДВ, податковий номер продавця	Не встановлено	Пп. «а» п. 201.11
Готельний рахунок	Загальна сума платежу, сума ПДВ, податковий номер продавця	Не встановлено	Пп. «а» п. 201.11
Рахунок, який виставляється платнику ПДВ за послуги зв'язку	Загальна сума платежу, сума ПДВ, податковий номер продавця	Не встановлено	Пп. «а» п. 201.11
Рахунок за послуги, вартість яких визначається на підставі показників з приладів обліку	Загальна сума платежу, сума ПДВ, податковий номер продавця	Не встановлено	Пп. «а» п. 201.11
Касовий чек	Загальна сума коштів, що підлягає сплаті покупцем (включаючи суму	200 грн. за день (без урахування ПДВ)	Пп. «б» п. 201.11

	ПДВ), окремо сума податку (з визначенням фіскального номера та ПІН постачальника)		
--	---	--	--

Облік ПДВ організовано за принципом подвійного запису відповідно до вимог Інструкції про застосування Плану рахунків [9]. Підприємство має право самостійно створювати додаткові субрахунки з метою підвищення деталізації інформації для ефективного управління, контролю та аналізу. Перелік використовуваних рахунків і субрахунків уточнюється в Робочому плані рахунків, який є частиною Наказу про облікову політику підприємства.

Специфіка обліку ПДВ включає застосування наступних субрахунків:

641 «Розрахунки за податками» – використовується для обліку всіх нарахованих та сплачених податків відповідно до законодавства, включно з ПДВ і податком на прибуток.

643 «Податкові зобов'язання» – веде облік ПДВ з передоплачених сум за готову продукцію, товари, інші матеріальні цінності, а також роботи та послуги.

644 «Податковий кредит» – рахунок для обліку ПДВ, що може бути використаний для зменшення податкового зобов'язання.

315 «Спеціальні рахунки в національній валюті» – застосовується для обліку коштів на спеціальних рахунках, включаючи рахунки у СЕА ПДВ, відкриті в Державній казначейській службі України та інших банках.

Згідно з пп. 198.1 ст. 198 ПКУ [18], формування податкового кредиту з ПДВ на підприємстві здійснюється за операціями, що включають:

- Придбання необоротних активів, товарів та отримання послуг.
- Отримання оподатковуваних послуг від нерезидентів.
- Ввезення необоротних активів на митну територію України за умовами оперативного або фінансового лізингу.
- Ввезення товарів та необоротних активів на митну територію України.

Згідно з підпунктом 185.1 Податкового кодексу України, продавець, який є платником ПДВ, має обов'язок нарахувати податкові зобов'язання з ПДВ у

випадку постачання товарів чи надання послуг [18]. Дата виникнення податкових зобов'язань визначається як дата найранішої з наступних подій:

- Дата зарахування коштів на рахунок платника податку або, у випадку оплати електронними грошима, дата зарахування електронних грошей на електронний гаманець. Якщо оплата за товари (послуги) відбувається готівкою, то враховується дата оприбуткування коштів у касі або, при її відсутності, дата інкасації готівки в банку.
- Дата відвантаження товарів, або у випадку експорту товарів, дата оформлення митної декларації, яка підтверджує факт перетину товаром митного кордону України. Для послуг датою є момент оформлення документа, що засвідчує факт надання послуг.

З імплементацією системи електронного адміністрування ПДВ, ведеться облік коштів на електронному рахунку, відкритому в Державній казначейській службі України, через субрахунок 315 "Спеціальні рахунки в національній валюті". На кінець звітного періоду суми нарахованих та зареєстрованих в ЄРПН податкових зобов'язань і податкових кредитів з ПДВ представляються у Податковій декларації з податку на додану вартість.

Звітний період для Податкової декларації з ПДВ становить один календарний місяць. Відповідно до підпункту 49.18.1 статті 49 ПКУ [18], форма податкової звітності має бути подана органу контролю протягом 20 календарних днів після закінчення звітного місяця. Якщо ж останній день для подання декларації припадає на вихідний або святковий день, крайній термін подання переноситься на наступний робочий день.

2.2. Основні характеристики системи оподаткування ПДВ в Україні

Податок на додану вартість (ПДВ) є непрямим податком, який включається в ціну товарів, робіт і послуг, сплачується покупцем, але обліковується та перераховується до державного бюджету продавцем, який діє як податковий

агент. Ставки та особливості застосування ПДВ визначаються Податковим кодексом України (далі – ПК).

Особливості системи ПДВ в Україні:

Ставки ПДВ: Основна ставка ПДВ складає 20%.

Знижені ставки можуть бути застосовані для певних категорій товарів або послуг згідно з положеннями ПК.

Операції, звільнені від ПДВ:

Постійно звільнені операції, такі як постачання дитячого харчування та товарів дитячого асортименту (п. 197.1.1 ПК).

Тимчасово звільнені операції, наприклад, друге та наступне постачання тютюнових виробів, інвестиційне золото (п. 197.26, 197.27 ПК) [18].

Зазначені операції потребують декларування попри своє звільнення від ПДВ.

Операції, що не є об'єктом оподаткування ПДВ:

- Продаж і емісія цінних паперів, фінансові послуги, включаючи страхування, та розрахунково-касове обслуговування (п. 196 ПК) [18].
- Передача майна у схов або заставу.

Важливо, що при реалізації товарів, звільнених від ПДВ, продавці не можуть формувати податковий кредит, що потребує нарахування компенсаційних податкових зобов'язань.

Податковий облік:

Компанії зобов'язані вести облік та перерахування ПДВ, а також подавати Податкову декларацію з ПДВ за кожний календарний місяць.

Звіт повинен бути поданий протягом 20 календарних днів після закінчення звітного місяця, з урахуванням наступного робочого дня, якщо останній день терміну співпадає з вихідним або святковим днем.

Ці положення узагальнюють основні аспекти системи оподаткування ПДВ в Україні, визначаючи обов'язки та права платників податків щодо цього податку.

Процедура реєстрації платників ПДВ встановлена Положенням про реєстрацію платників ПДВ, затвердженим наказом Міністерства фінансів від 7 грудня 2021 року № 637.

Щодо строків давності та ПДВ, їх перебіг був поновлений з 1 серпня 2023 року, згідно із Законом від 30 червня 2023 року № 3219. До цього періоду податкові строки були призупинені через COVID-карантин та воєнний стан відповідно до пункту 69.1 розділу XX ПК [18]. У період дії воєнного стану не можна подавати уточнюючий розрахунок до ПДВ-декларацій за звітні періоди до лютого 2022 року, якщо ці розрахунки зменшують податкові зобов'язання або стосуються сум бюджетного відшкодування ПДВ.

Наприклад, у разі помилки у декларації за березень 2019 року, граничний строк подачі якої – 22 квітня 2019 року, з урахуванням часу від 23 квітня 2019 року до 17 березня 2020 року, коли діяв COVID-мораторій, а потім мораторій воєнного стану до 31 липня 2023 року, строк давності складає 07 липня 2024 року.

Касовий метод обліку податку на додану вартість (ПДВ) залишається в силі у 2024 році і розповсюджується на постачання житлово-комунальних послуг, де є абонентська плата. Цей підхід, що базується на факті оплати, а не на правилі першої події, застосовується до постачання електроенергії та централізованого водопостачання до 1 січня 2026 року.

У сфері бюджетного відшкодування ПДВ, податкові органи мають право на позапланову документальну перевірку протягом 60 календарних днів після закінчення строку подачі ПДВ-декларації. Однак, обов'язкова перевірка відбувається лише у випадку, коли від'ємна сума ПДВ перевищує 100 тисяч гривень.

Згідно загального правила, якщо сума від'ємного ПДВ становить менш як 100 тисяч гривень, перевірка може відбутися або не відбутися, залежно від обставин. Однак, якщо ця сума перевищує 100 тисяч гривень, перевірка стає обов'язковою.

Попри воєнний стан, дозволені податкові перевірки включають планові та фактичні документальні перевірки для всіх суб'єктів. Позапланові документальні

перевірки дозволені в більшості випадків, включаючи перевірки бюджетного відшкодування ПДВ на суми понад 100 тисяч гривень, перевірки за скаргою контрагента на неподання податкових накладних, а також перевірки в галузі грального бізнесу та виробництва й реалізації підакцизної продукції [48].

Тепер розглянемо певні статистичні дані щодо наповнення державного бюджету від ПДВ.

Спочатку давайте поглянемо на загальну частку податкових надходжень у структурі доходів державного бюджету України за останні 6 років.

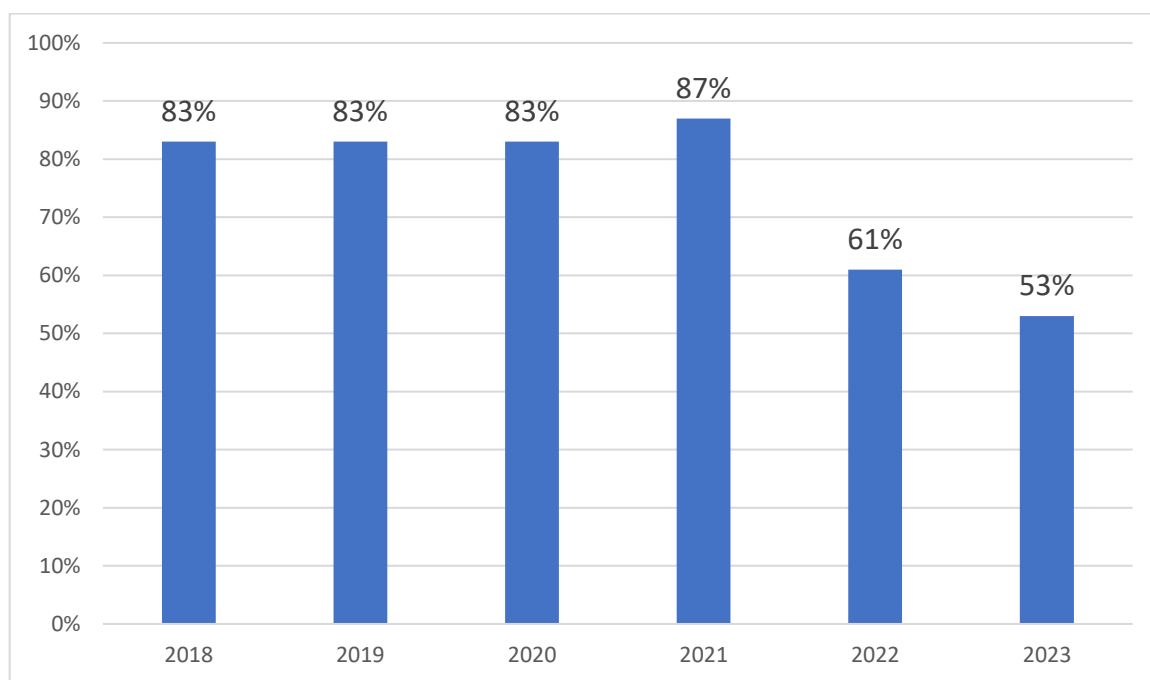


Рисунок 2.3 – Загальна частка податкових надходжень у структурі доходів зведеного бюджету України протягом 2018-2023рр. Джерело: розроблено автором на основі [63]

Як ми можемо бачити податкові надходження є одним з ключових елементів наповнення бюджету України. Після початку повномасштабної війни відбулося значне зменшення цього показника, що було зумовлене значним збільшення неподаткових надходжень, в першу чергу коштів від закордонних країн і міжнародних організацій. Для прикладу у 2021 році їх сума у зведеному бюджеті складала 1 325,9 млн.грн., а у 2022 збільшилася до 481 314 млн.грн.

Тепер розглянемо, яку частку серед податкових надходжень складає саме ПДВ.

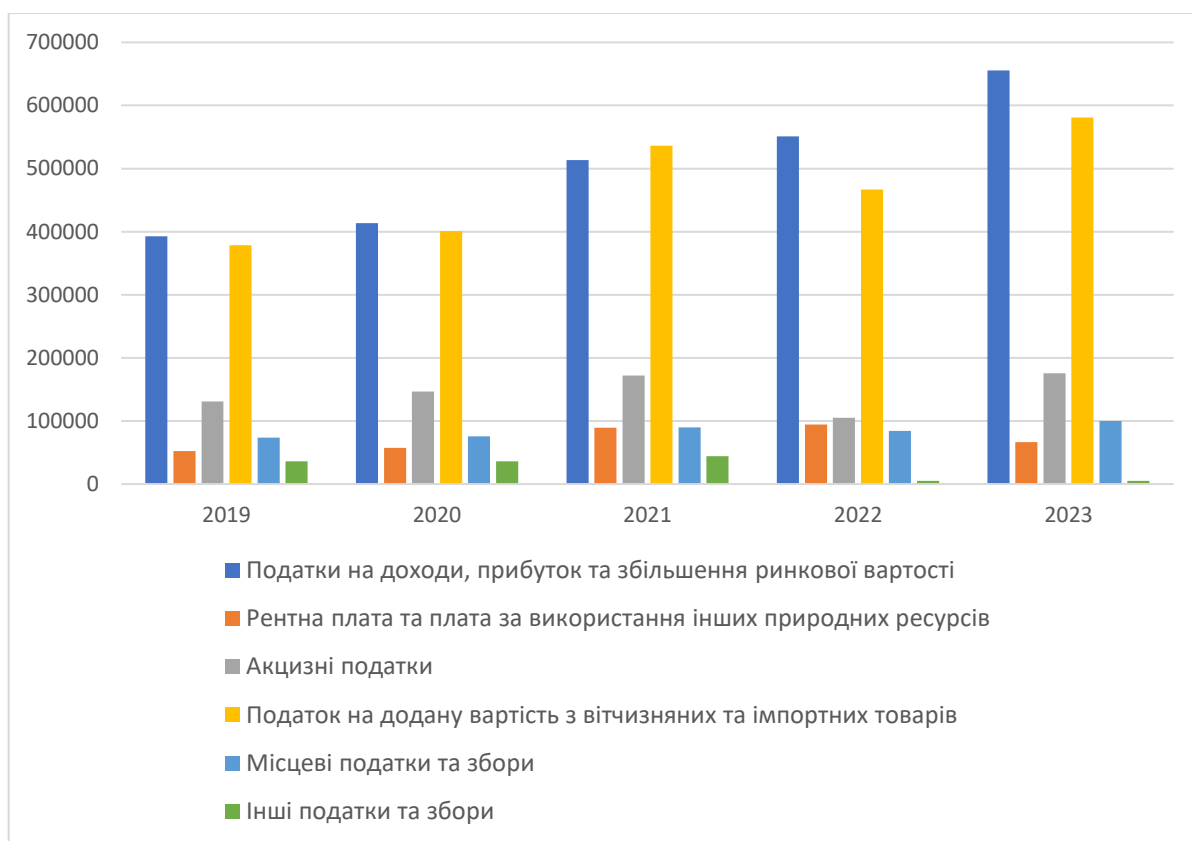


Рисунок 2.4 – Структура податкових надходжень до зведеного бюджету України протягом 2019-2023рр.(млн.грн.) Джерело: розроблено автором на основі [63]

Згідно з Рисунком 2.4 можна відзначити, що протягом останніх років основою податкових надходжень в Україні є податки на доходи (Податок на доходи фізичних осіб, Податок на прибуток підприємств) та власне ПДВ, частка якого за останні 5 років складає 36%, що також підкреслює важливість його дослідження.

Важливо відзначити, що значну частину надходжень ПДВ до бюджету складає саме податок на додану вартість з ввезених на територію України товарів.

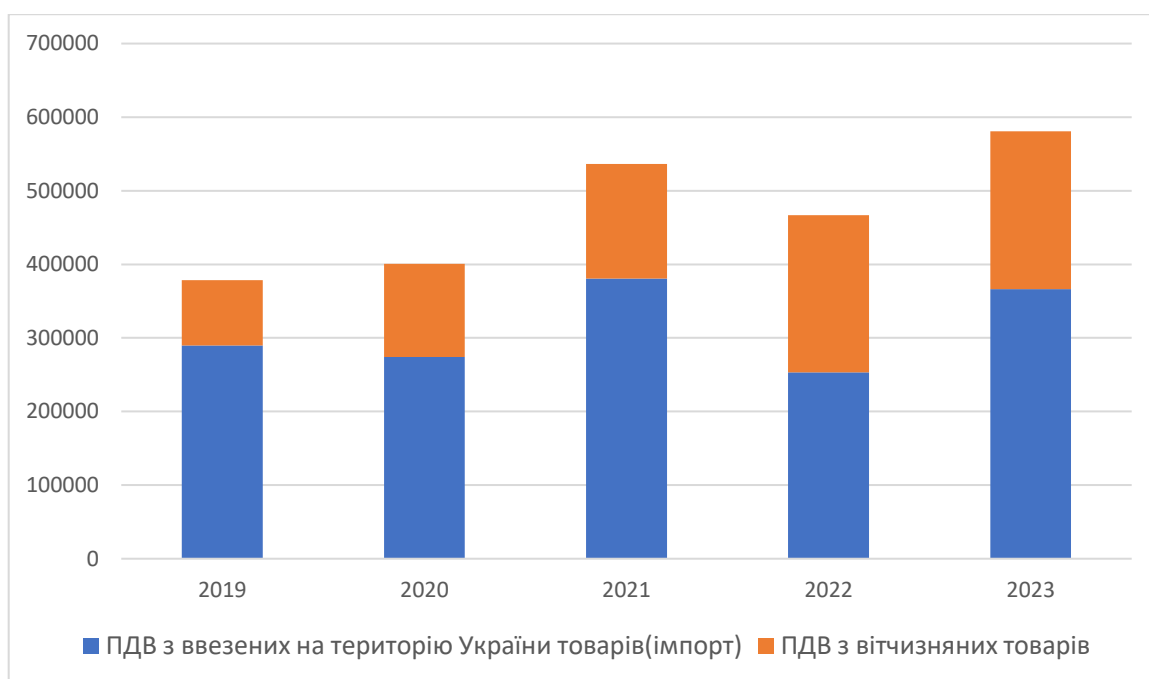


Рисунок 2.5 –Структура надходжень ПДВ до зведеного бюджету України протягом 2019-2023рр.(млн.грн.) Джерело: розроблено автором на основі [63]

Частка надходжень ПДВ з імпорту зазвичай є більшою і відповідно більші доходи держава отримувала в період коли імпорт був максимальний. Загалом варто відзначити, що якби не імпорт то податок на додану вартість не був би одним з ключових у податкових надходженнях.

Загалом ця тенденція є негативною для держави, адже наразі надходження до державного бюджету з ПДВ сильно залежні від обсягів імпорту, занадто велика залежність від імпортних товарів для формування доходів бюджету може зробити економіку країни вразливою до зовнішніх факторів та коливань на міжнародних ринках.

У той же час це може свідчити про низьку економічну активність всередині країни і має сенс розробка заходів спрямованих на підвищення обсягів виробництва, адже зростання будь-якої економіки пов'язане зі зростанням внутрішнього ринку і споживанням, що зменшить частку експорту-імпорту у ВВП.

2.3. Аналіз міжнародного досвіду оподаткування ПДВ

Податок на додану вартість широко використовується як ефективний засіб непрямого оподаткування у розвинених країнах світу. За даними вітчизняних дослідників, наразі понад 140 країн включили цей вид оподаткування до своєї фіскальної системи та активно використовують його для поповнення державного бюджету. Ксьондз та Бочуля зауважують, що ПДВ має ключове значення в оподаткуванні країн-членів ЄС, а програма уніфікації цього податку є однією з головних пріоритетів для цієї міжнародної організації. Додатково, обов'язкове введення ПДВ в законодавстві країни є необхідною умовою для її членства в ЄС [48].

За словами Соколовської, попри те, що ПДВ вважається найбільш гармонізованим податком в оподаткуванні країн ЄС, уніфікація окремих його елементів відбувається з різною швидкістю та ефективністю. Особливою проблемою у цьому контексті є ставки та пільги. Згідно з аналізом, проведеним Демчаком, Микитюком, Свиноусом та Шапаренком, ставки ПДВ в країнах ЄС є високими. Наприклад, у Швейцарії, Фінляндії та Данії вони значно перевищують рекомендовані керівними органами ЄС ставки, а також передбачають можливість використання більш низьких ставок для деяких соціально значущих товарів. Це свідчить про недостатню уніфікацію оподаткування в країнах ЄС, особливо щодо непрямих податків.

Щодо західноєвропейських країн, які не є членами ЄС, варто відзначити, що вони також активно використовують ПДВ як інструмент непрямого впливу на розвиток своєї національної економіки та джерело поповнення державного бюджету. Проте ставки податку значно відрізняються між країнами: наприклад, в Норвегії ставка ПДВ становить 23%, у Швейцарії – 6,5%[52].

Таблиця 2.3.

Ставки оподаткування ПДВ у деяких країнах ЄС у 2024 році [67]

Країна	Ставки, %	
	Нормативна	Зменшені
Австрія	20	10 / 13
Бельгія	21	6 / 12
Хорватія	25	5 / 13
Чехія	21	12
Данія	25	-
Естонія	22	9
Угорщина	27	5 / 18
Люксембург	17	8
Норвегія	25	12 / 15
Польща	23	5 / 8
Румунія	19	5 / 9
Швейцарія	8.1	2.6 / 3.8
Україна	20	7 / 14

Як можна побачити загалом нормативні податкові ставки є доволі близькими за значеннями у більшості країн. Найбільшою відмінністю є різниця у зменшених ставках оподаткування яка значно відрізняється у багатьох країн, що підкреслює їх індивідуальний підхід до регулювання певних галузей економіки всередині країни.

У більшості країн Європейського Союзу застосовуються значно менші ставки ПДВ, ніж в Україні. Наприклад, за ставкою 7% в Україні оподатковуються окремі товари медичного призначення, а за ставкою 14% - продукція сільськогосподарського виробництва у той час як у багатьох країн ЄС перелік соціальних товарів та послуг до яких застосовують зменшені ставки є набагато ширшим ніж в Україні.

Одним із напрямків регулювання ПДВ для досягнення економічної стабільності та сприянню розвитку певних галузей у країнах ЄС активно використовують політику податкових виключень щодо певних груп товарів чи послуг.

Застосування винятків щодо ПДВ в країнах Європейського Союзу (ЄС) досить різноманітне і має на меті сприяти певним галузям економіки, підтримувати соціально значимі послуги та стимулювати певні види діяльності.

Багато країн ЄС надають виняток щодо ПДВ для медичних послуг, таких як консультації лікарів, лікування та операції. Це зроблено з метою забезпечення доступу до медичної допомоги та зменшення фінансового тиску на пацієнтів.

Більшість країн ЄС також надають виняток щодо ПДВ для освітніх послуг, які надаються школами, університетами та іншими освітніми установами. Це допомагає забезпечити доступність освіти для всіх шарів населення.

Деякі країни ЄС надають виняток щодо ПДВ для соціальних послуг, таких як допомога людям з інвалідністю, допомога бездомним, соціальні програми для малозабезпечених сімей тощо. Це сприяє зменшенню соціальних нерівностей та підтримці потребних категорій населення.

Також є практика надання винятків щодо ПДВ для культурних подій, мистецьких виставок, театральних вистав та інших подій, що сприяють розвитку культурного сектору та підтримці мистецтва.

У зв'язку з ростом уваги до екологічних питань, деякі країни ЄС надають виняток щодо ПДВ для екологічних товарів та послуг, таких як сонячні батареї, вітряні турбіни, енергоефективні будівельні матеріали тощо.

Ці винятки сприяють підтримці соціально значимих секторів економіки, стимулюють інвестиції в екологічні технології та допомагають зменшити фінансові бар'єри для доступу до освіти, медичної допомоги та інших необхідних послуг. Однак у той же час за рахунок їх активного використання реальна ставка ПДВ може бути значно нижчою ніж ті, які є офіційно встановлені за рахунок звільнення від сплати багатьох груп товарів.

Підтримуючи Соколовську, можна відзначити, що в ЄС основними перешкодами на шляху податкової гармонізації щодо ПДВ є[55]:

суперечності між економічною та політичною інтеграцією, а також політичні бар'єри, що виникають через необхідність країн-членів зберігати частину свого податкового суверенітету;

інституційні перешкоди, такі як умови голосування в Раді ЄС, де рішення приймаються за принципом однастайності, що не завжди відповідає інтересам окремих країн-членів;

різні рівні економічного розвитку країн ЄС, що спонукає менш розвинені країни застосовувати нижчі ставки оподаткування для залучення інвестицій;

різноманітність національних податкових систем, яка є наслідком історичних традицій;

відмінні потреби систем соціального забезпечення, які часто впливають на рівень податкового навантаження в цілому на економіку.

Ставки ПДВ у країнах-членах ЄС визначаються національним законодавством згідно з Директивою Ради Європи 2006/112/ЄС про спільну систему ПДВ, яка систематизує положення гармонізації щодо ПДВ. Откаленко зауважує, що ця Директива надає країнам-учасникам можливість застосовувати власні правила в таких питаннях, як реєстрація платників ПДВ, оподаткування товарів і послуг за зниженими ставками тощо. Таким чином, суб'єкти господарювання в країнах-членах ЄС діють за різними правилами щодо реєстрації, об'єктів оподаткування та різних ставок ПДВ залежно від внутрішньої політики кожної країни.

Директива про спільну систему ПДВ є основним нормативним документом, що регламентує оподаткування ПДВ в ЄС. Механізм його адміністрування подібний до того, що використовується в Україні. Проте, Откаленко відзначає, що різниця між запланованими та фактичними надходженнями від ПДВ свідчить про необхідність його подальшого вдосконалення для уникнення помилок в розрахунках та зловживань. Рівень помилок у розрахунках ПДВ-надходжень відрізняється в різних країнах-членах ЄС: якщо в Швеції, Фінляндії та Нідерландах він становить близько 4%, то в Румунії – майже 40%[52].

Для розв'язання зазначеної проблеми було проведено аналіз альтернативних методів адміністрування податків. Однією з ключових ініціатив, ініційованих Директивою Ради Європи щодо спільної системи ПДВ, є впровадження механізму зворотного нарахування ПДВ. Даний механізм передбачає, що при продажу

певних видів товарів (перелік яких визначений чинним законодавством), постачальник, який є платником ПДВ, видає покупцю рахунок або рахунок-фактуру без вказівки суми ПДВ. При цьому, постачальник зобов'язаний звітувати про цю транзакцію до фіскальної служби. Зі свого боку, покупець має вказати суму сплаченого ПДВ від імені постачальника у спеціальній декларації, яку він подає у вигляді «податкового кредиту».

Основна відмінність механізму зворотного нарахування ПДВ полягає в тому, що під час господарської операції з постачання товарів не відбувається реального руху грошей в контексті ПДВ. Покупець сплачує рахунок постачальника без урахування непрямих податків. За словами прихильників цього підходу, такий механізм значно спрощує ведення бізнесу та сприятливо впливає на фінансовий стан покупця, оскільки дозволяє утримувати більше коштів у обігу підприємства. Сплата ПДВ з боку покупця здійснюється лише після аналізу консолідованої фінансової звітності та встановлення права на податковий кредит за звітний період [28].

Впровадження цього механізму дозволяє усунути деякі негативні чинники, такі як вплив людського фактора у процесі адміністрування ПДВ та зменшення вилучення коштів з обороту. Механізм зворотного нарахування ПДВ вже активно використовується у таких галузях, як будівництво, телекомунікації, металургія, виробництво електроніки та обладнання.

Завдяки впровадженню системи електронного документообігу в оподаткуванні, зокрема через СЕА ПДВ, Україна зробила значний крок назустріч світовим стандартам у цій галузі, оскільки більшість країн світу вже використовують електронні методи для подання податкової звітності. Існує кілька ключових принципів, на яких базуються системи електронного адміністрування податків за кордоном.

Перший принцип полягає у максимальній автоматизації процесів обчислення податкових зобов'язань, які потребують сплати до державного бюджету. Другий принцип зосереджений на зручності та комфортності користування електронним кабінетом платника податків. Третій принцип включає

забезпечення надійного захисту інформації та безпечного транспортування даних до органів контролю.

Одним із ключових методів оцінки ефективності податкової системи є аналіз податкового розриву. Податковий розрив ПДВ надає оцінку втрат надходжень від ПДВ через шахрайство з ПДВ, ухилення від сплати ПДВ, банкрутства, не пов'язані з шахрайством, прорахунки та фінансову неспроможність, серед інших причин. Інші обставини, які можуть вплинути на розмір розриву ПДВ, включають економічний розвиток, одноразові заходи державної підтримки та якість національної статистики.

Відмінності в оцінках розриву ПДВ між країнами ЄС відображають існуючі відмінності в державах-членах щодо дотримання податкового законодавства, шахрайства, уникнення, банкрутства, неплатоспроможності та адміністрування податків

Важливо відстежувати розрив ПДВ, оскільки:

- Це показник ефективності національних податкових адміністрацій у зборі ПДВ.
- Втрата надходжень від ПДВ надзвичайно негативно впливає на державні витрати на суспільні товари та послуги, такі як школи, лікарні та транспорт.
- ПДВ не лише надходить до національних бюджетів, але також є джерелом надходжень до бюджету ЄС. Тому вкрай важливо, щоб робота на рівні ЄС доповнювала дії держав-членів у сфері ПДВ. З цієї причини Європейська комісія запропонувала нові заходи щодо ПДВ в епоху цифрових технологій, щоб покращити збір ПДВ і зменшити розрив ПДВ.
- Оцінка масштабу розриву ПДВ може допомогти розробити цілеспрямовані заходи та контролювати їх ефективність.

Світовий досвід ілюструє, що практика оцінки податкових розривів є поширеною у багатьох країнах різного рівня розвитку. Наприклад, у Франції для визначення податкових розривів використовується макроекономічний метод, який підтримується національним інститутом статистики та економічних досліджень (INSEE). Відповідно до встановленої методології, вони оцінюють податковий

розрив на рівні всієї економіки без деталізації по секторах або видах діяльності. У Словаччині, в контрасті до Франції, оцінка податкового розриву здійснюється за допомогою двох методів. Починаючи з 2013 року під егідою програми RA-GAP МВФ, країна провела оцінку податкового розриву за період з 2008 по 2012 роки, після чого доповнила методологію макроекономічним підходом «зверху вниз».

Щороку Європейська Комісія публікує статтю “VAT gap in the EU” у якій детально аналізує стан надходжень до державних бюджетів від ПДВ та проводить аналіз щодо податкового розриву у всіх країнах Євросоюзу. Це дозволяє відстежувати динаміку податкових надходжень, їх статистику, а також ефективність функціонування податкових систем.

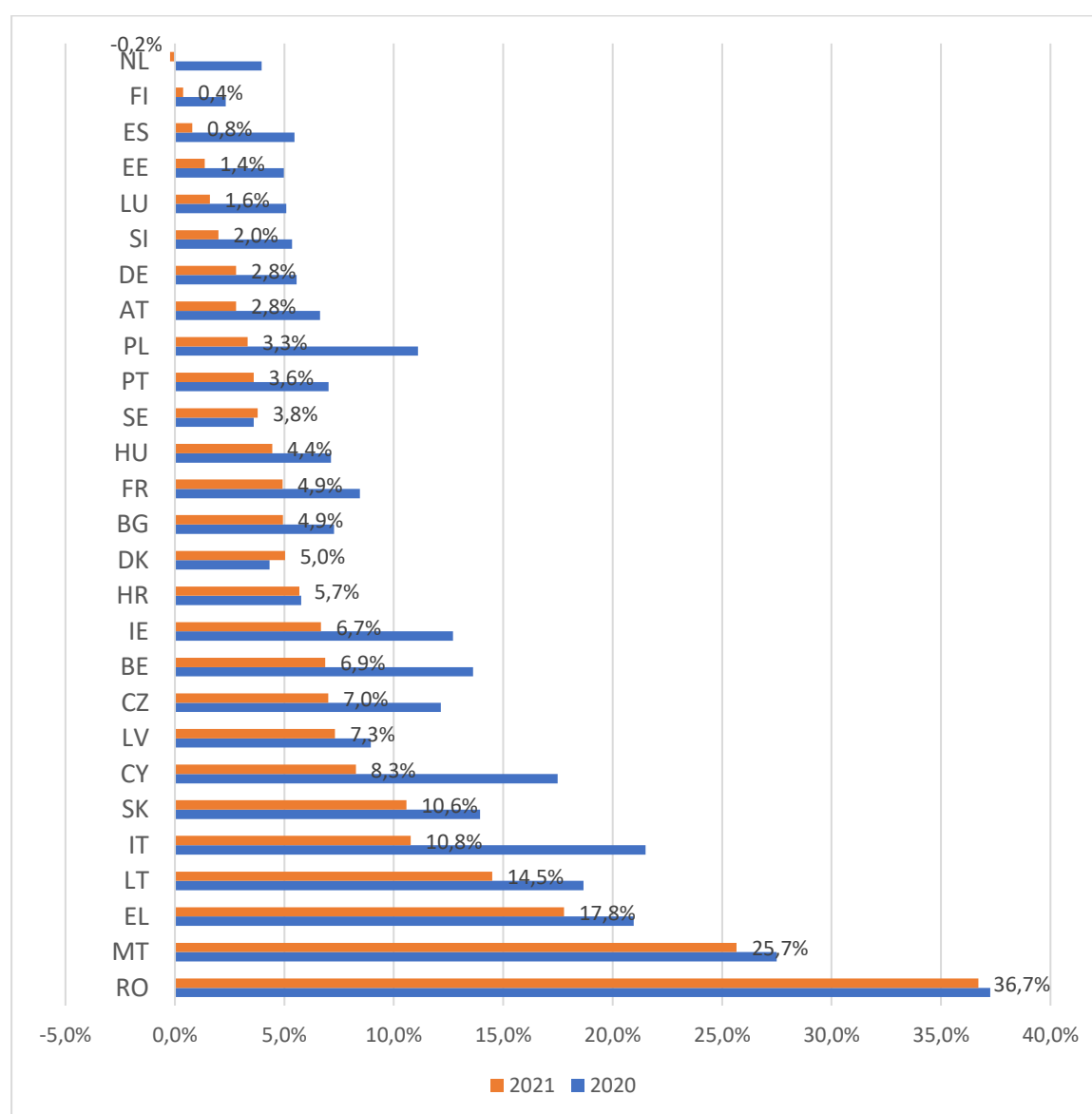


Рисунок 2.6 – Розрив ПДВ у державах-членах ЄС у 2020-2021рр.% Джерело: розроблено автором на основі [63]

Рисунок 2.6 було розроблено на основі останнього звіту “VAT gap in the EU” за 2023 рік у якому було продемонстровано розрив ПДВ у країнах ЄС за 2020 і 2021 роки. Згідно рисунку найбільшим цей показник є у Румунії і складає майже 37%, що у порівнянні з іншими країнами де цей показник зазвичай є менше 10% є величезним розривом.

Також можна відзначити, що у країн із найрозвиненішими економіками цей показник є зазвичай нижчим, що може свідчити про ефективність їх податкової системи.

Висновки до розділу 2.

Документальне оформлення взаємовідносин та складання податкових накладних є ключовими етапами організації обліку ПДВ для платників цього податку в Україні. Податкова накладна є основою для розрахунку податкових зобов'язань для продавців та підтвердження права на включення витрат до податкового кредиту для покупців. Процес організації обліку включає у себе документальне оформлення взаємовідносин, визначення об'єкту та бази оподаткування, складання податкових накладних, їх реєстрацію у Єдиному реєстрі податкових накладних (ЄРПН), формування податкової декларації та сплату ПДВ. Для складання податкових накладних необхідні "товарні" документи та реєстрація у ЄРПН. Податкові накладні мають бути сформовані у електронному форматі та засвідчені електронним підписом. Облік ПДВ організовано за принципом подвійного запису відповідно до вимог Інструкції про застосування Плану рахунків.

Україна має систему оподаткування ПДВ, яка включає основну ставку податку у 20%, а також можливість застосування знижених ставок для певних категорій товарів і послуг. Деякі операції звільнені від оподаткування ПДВ, в той

час як інші операції, такі як фінансові послуги, не є об'єктом оподаткування. Компанії зобов'язані вести облік та сплачувати ПДВ, а також подавати податкові декларації за кожний календарний місяць. Процедура реєстрації платників ПДВ встановлена відповідним законодавством, а строк давності щодо оподаткованих операцій перебуває під контролем податкових органів. Касовий метод обліку ПДВ залишається в силі, а перевірки здійснюються відповідно до встановлених правил, навіть у період воєнного стану.

Податкові надходження, зокрема від ПДВ, є ключовим елементом наповнення бюджету України, проте зміни у структурі доходів спостерігаються через значне збільшення неподаткових надходжень, зумовлене воєнним станом та іншими факторами.

ПДВ є одним з найважливіших податків для бюджету, становлячи значну частку податкових надходжень. За останні роки його частка складала 36%.

Надходження до бюджету від ПДВ в основному формуються за рахунок податку на додану вартість з імпортованих товарів, що підкреслює важливість розгляду цього аспекту для розуміння структури податкових надходжень.

Залежність надходжень від ПДВ від обсягів імпорту може бути негативною для економіки, роблячи її вразливою до зовнішніх факторів та коливань на міжнародних ринках.

Розвиток внутрішнього ринку та збільшення економічної активності в країні може допомогти зменшити залежність від імпорту та збільшити внутрішній обсяги виробництва, що має потенціал зменшити ризики та забезпечити більш стійкі надходження до бюджету.

Податок на додану вартість (ПДВ) є важливим інструментом непрямого оподаткування, який широко використовується у розвинених країнах світу, включаючи країни-члени Європейського Союзу (ЄС). У країнах ЄС ПДВ має ключове значення в системі оподаткування, і уніфікація цього податку є однією з головних пріоритетів для ЄС. Однак рівень уніфікації, зокрема ставок та пільг, відрізняється між різними країнами.

Багато країн ЄС застосовують політику податкових виключень для певних груп товарів та послуг, таких як медичні послуги, освітні послуги, соціальні послуги та інші. Це сприяє підтримці соціальних секторів економіки та зменшенню соціальних нерівностей. Надання винятків щодо ПДВ для екологічних товарів та послуг також сприяє стимулюванню інвестицій у зелені технології та зменшенню негативного впливу на довкілля.

Відмінності в оцінках розриву ПДВ між країнами ЄС свідчать про існуючі різниці у дотриманні податкового законодавства, рівні шахрайства, уникнення сплати, банкрутства, неплатоспроможності та адміністрування податків.

Важливість відстеження розриву ПДВ полягає у тому, що це є показником ефективності національних податкових адміністрацій у зборі ПДВ, впливу на державні витрати та джерелом надходжень до бюджетів, включаючи бюджет ЄС.

Оцінка масштабу розриву ПДВ допомагає розробити цілеспрямовані заходи та контролювати їх ефективність у боротьбі з податковими шахрайствами та уникненням сплати.

Світовий досвід показує, що практика оцінки податкових розривів поширена у багатьох країнах, існують різні методи його визначення, включаючи макроекономічний підхід та аналіз зверху вниз. Публікація Європейською Комісією регулярних звітів про розрив ПДВ у країнах ЄС дозволяє відстежувати динаміку податкових надходжень та ефективність функціонування податкових систем.

Загальний аналіз розриву ПДВ вказує на те, що країни з розвинутими економіками мають зазвичай менший розрив, що може свідчити про ефективність їх податкових систем.

Розділ 3. ЕФЕКТИВНІСТЬ ТА ПЕРСПЕКТИВИ ВДОСКОНАЛЕННЯ СИСТЕМИ ОПОДАТКУВАННЯ ПОДАТКОМ НА ДОДАНУ ВАРТІСТЬ В УКРАЇНІ

3.1. Оцінка ефективності існуючої системи ПДВ в Україні

Податок на додану вартість (ПДВ) в Україні завжди викликав обговорення з огляду на його важливість для економіки країни. З одного боку, ПДВ є ключовим джерелом наповнення державного бюджету та відповідає європейським стандартам, вважаючись прогресивним з погляду наукових підходів. З іншого боку, існуючі механізми його адміністрування в Україні ставлять під сумнів ефективність цього податку, перетворюючи його на аналог податку з обороту зі ставкою 20%, що ускладнює повернення податкового кредиту підприємцям.

Це призводить до витоку обігових коштів, здорожчання сировини та засобів виробництва, роблячи економічну діяльність менш привабливою. Історія ПДВ в Україні відзначена боротьбою із шахрайськими схемами, коли підприємства отримують відшкодування за непрямі сплати.

Впровадження системи електронного адміністрування ПДВ мало на меті розв'язати ці проблеми, але все ще залишає простір для маніпуляцій. Один із прикладів – ситуація, коли фіктивне підприємство отримує податковий кредит без фактичної оплати товару, а подальше банкрутство постачальника ускладнює ситуацію.

Держава реагує шляхом блокування податкових накладних і складання комісій, але часто законні вимоги підприємств залишаються задоволеними судами, що підкреслює необхідність перегляду критеріїв та методів роботи податкових органів.

Пропонований підхід до адміністрування ПДВ полягає у зміщенні акценту з декларативних звітів на реальні грошові транзакції. При цьому продавець, отримуючи дохід від зареєстрованого платника ПДВ, спрямовує відповідну частину податку на відшкодування покупцю. Ця система забезпечує прямий і

прозорий рух податкових коштів і мінімізує можливості для зловживань, сприяючи справедливішому і ефективнішому адмініструванню ПДВ.

Головною перевагою запропонованого підходу є забезпечення ситуації, де державний бюджет завжди залишається у виграші, оскільки виплачує менше, ніж отримує. Це становить кардинальну відмінність від поточної моделі, за якої можливе відшкодування коштів з бюджету без еквівалентних податкових надходжень, що часто призводить до втрат.

В умовах сучасного розвитку ІТ-сектору технічне здійснення перерахування податку продавцем може бути автоматизоване. В платіжному дорученні буде зазначено суму ПДВ для кожного контрагента, де частина коштів, спрямована від кінцевих споживачів, залишається у державному бюджеті. Отримані кошти для платників ПДВ розподіляються між зареєстрованими покупцями, що спричинює значний обсяг трансферів. Ця система передбачає додаткові витрати, але вони не є критичними через обмежену кількість платників ПДВ.

Запропонований підхід дозволяє оптимізувати витрати на адміністрування податку з доданої вартості, оскільки фокусує увагу податкової служби на перевірці доходів підприємців, а не на окремій звітності з ПДВ. Так, відокремлений рахунок 644 і звітність з ПДВ можуть виявитися непотрібними, адже всі необхідні дані вже присутні в звітах про фінансові результати або деклараціях про доходи.

Щодо відшкодування, нова система передбачає, що від моменту отримання ПДВ бюджетом до перерахування коштів зареєстрованим покупцям проходить лише кілька днів, під час яких держава може використовувати кошти. Це значно спрощує процес у порівнянні з поточною системою, де відшкодування ускладнене через необхідність подання великої кількості документів і зустрічає скептицизм з боку податкових органів, що затягує процес.

Наш підхід до адміністрування ПДВ значно спрощує процес бюджетного відшкодування, усуваючи необхідність додаткових документів і дозволяючи відшкодування автоматично на основі фактичного отримання коштів бюджетною

організацією. Це дозволяє повернути справжній зміст податку на додану вартість, який призначений для обкладання лише доданої вартості.

У вдосконаленій схемі, коли платник ПДВ придбаває сировину або інші засоби виробництва, він не повинен сплачувати ПДВ на момент покупки, оскільки ці кошти можуть бути швидко повернуті йому від держави. Це робить систему більш ефективною і забезпечує, що ПДВ дійсно виступає як податок на додану вартість, а не як податок з обороту, як це часто сприймається зараз. Запропонована модель наближається до науково обґрунтованої концепції ПДВ, зміцнюючи її основні принципи і забезпечуючи більш справедливую систему для всіх учасників ринку.

Наразі система ПДВ дозволяє добровільну реєстрацію як платника ПДВ, що надає можливість отримувати відшкодування від держави, хоч і з певними обмеженнями. Наша рекомендована методика також передбачає обмеження реєстрації, зокрема в ситуаціях, коли доходи суб'єкта менші за обсяг його закупівель, що вказує на його статус кінцевого споживача в контексті ПДВ. Це може зменшити доходи бюджету, якщо всі суб'єкти господарювання зареєструються як платники ПДВ. Однак, ефективним рішенням може бути встановлення співвідношення між сплаченим ПДВ та отриманим відшкодуванням, що дозволить автоматично нараховувати в бюджет різницю в користь держави.

Стосовно ПДВ на імпорт, який сплачується при ввезенні товарів, це збільшує податковий кредит платника, але водночас здорожує сировину, яка вимагає подальшої переробки та додає вартість продукції. Підприємства в такому випадку фактично надають кредит державі від моменту імпорту до продажу продукції, що може тривати понад рік і значно збільшує їх витрати. Високі відсотки за кредитами, складність отримання фінансування та потреба в заставі додатково ускладнюють ситуацію.

Особливо актуальною є ця проблема при імпорті обладнання для нових інноваційних проектів, де ПДВ не відшкодовується доки продукція, створена з використанням цього обладнання, не буде реалізована. У великих проектах цей

період може займати десятиліття, що створює серйозні фінансові та оперативні виклики.

Система імпортного ПДВ, яка була створена з метою швидкого поповнення бюджету короткостроковими урядовими рішеннями, несе в собі ряд тривалих ризиків. Вона сприяє зниженню конкурентоспроможності української промисловості, гальмує економічний розвиток і може призводити до збільшення безробіття та соціальної напруги в країні. Ця система перевертає базовий бізнес-принцип «купуй дешево, продавай дорого», оскільки в Україні сировина купується за високими цінами, а продукція з неї продається за низькими.

Запропонований підхід до адміністрування ПДВ розглядає перехід від звітності до прямих грошових розрахунків, що забезпечує відшкодування ПДВ лише після фактичного надходження коштів на рахунок підприємства. Це зменшує можливість зловживань, спрощує процеси адміністрування ПДВ, знижує вартість сировини та наближає систему податку до його науково обґрунтованої сутності. Втілення цього підходу не вимагає радикальних змін в системі ПДВ, лише відмови від деяких зайвих компонентів.

Розглядаючи ефективність ПДВ важливо розуміти яку частку доходи ПДВ складають у ВВП країни, адже насамперед це дає можливість виключити такий фактор похибки як інфляція, яка наразі є дуже висока в Україні і може дещо викривляти уявлення аналізуючи кількісні показники.

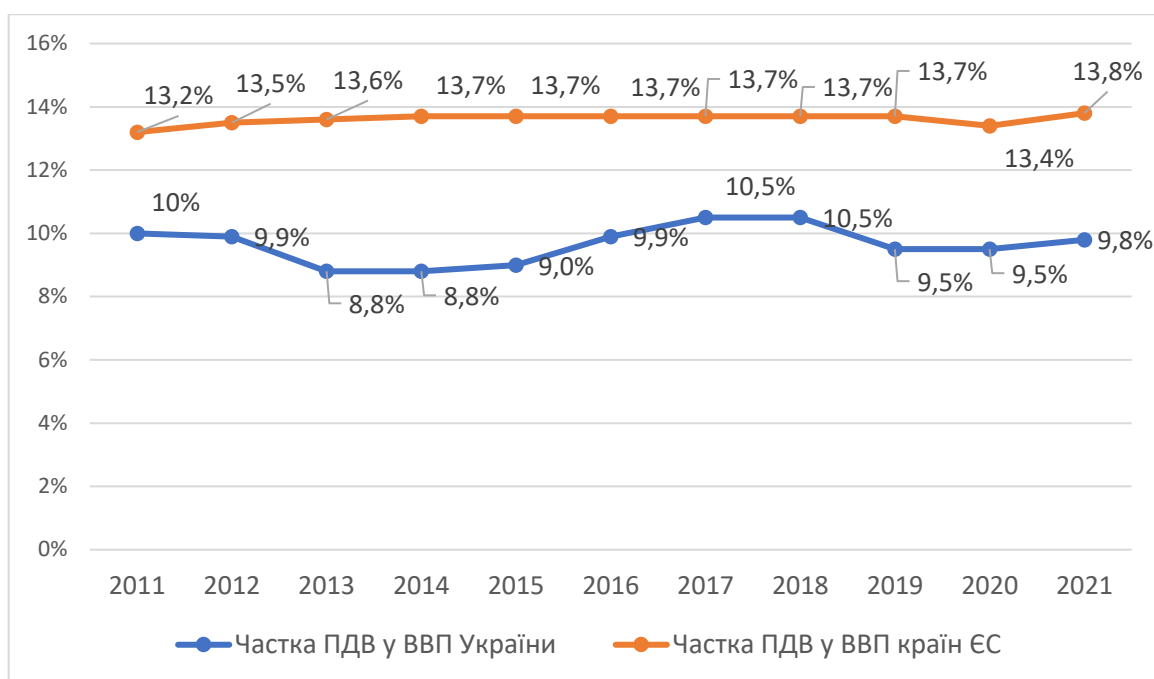


Рисунок 3.1 – Частка ПДВ у ВВП України та країн ЄС у 2011-2021рр. %

Джерело: розроблено автором на основі [68;69]

Загалом частка ПДВ у ВВП України є доволі високою і стабільно тримається на рівні 9-10%, однак порівнюючи цей показник з середнім значенням по країнам ЄС він є значно нижчим. Висока частка ПДВ у ВВП може свідчити про стабільність економічного розвитку країн. Країни зі стабільною економікою і розвиненою податковою системою зазвичай мають вищі показники частки ПДВ у ВВП. Збільшення частки ПДВ у ВВП може сприяти збільшенню доходів держави, що в свою чергу може використовуватися для фінансування суспільних послуг, інфраструктури, охорони здоров'я, освіти та інших галузей.

Аналізуючи ефективність оподаткування ПДВ важливо розглянути такий показник як податковий розрив, про який вже було зазначено при аналізі країн ЄС у другому розділі.

На жаль, наразі в Україні немає систематичного підходу до його аналізу на рівні держави як це роблять у Європейському Союзі і дані дослідження зазвичай проводяться незалежними організаціями.

Ще одним важливим показником який потрібно враховувати при аналізі ефективності ПДВ є його ефективна ставка (C-efficiency). Вона розраховується як відношення фактичного обсягу надходження ПДВ до кінцевих споживчих витрат

при адмініструванні. Вона характеризує відносну ефективність адміністрування ПДВ та її наближення до нормативної ставки свідчить про ефективність процесу адміністрування.



Рисунок 3.2 – Ефективна ставка ПДВ з ввезених в Україну товарів. Джерело: розроблено автором на основі [70]

Аналізуючи ефективну ставку щодо імпортованих товарів, можна відзначити, що загалом воно є доволі високою, що свідчить про ефективне адміністрування щодо збору ПДВ. У 2022 році відбулося зменшення показника до 13,9%, що на 6,1 % менше за 2021 рік. Це може бути пов'язане зі збільшенням гуманітарної допомоги, наданням податкових пільг та зменшення надходжень внаслідок зниження ставки податку на паливо.

Окрім ефективної ставки двома показниками, які можуть допомогти проаналізувати ефективність є коефіцієнт бюджетної ефективності ПДВ та продуктивність ПДВ.

Коефіцієнт бюджетної ефективності ПДВ Коефіцієнт бюджетної ефективності ПДВ (Податку на додану вартість) може вимірювати, наскільки ефективно використовуються кошти, зібрані у вигляді ПДВ для бюджету. Він розраховується як відношення фактичних надходжень ПДВ до бюджету до ВВП та нормативної ставки, чим більше значення показника тим вища ефективність.

Продуктивність ПДВ розраховується як відношення ефективної та номінальної ставок ПДВ і відображає рівень використання податкової бази чим вищий показник тим вища ефективність[73].

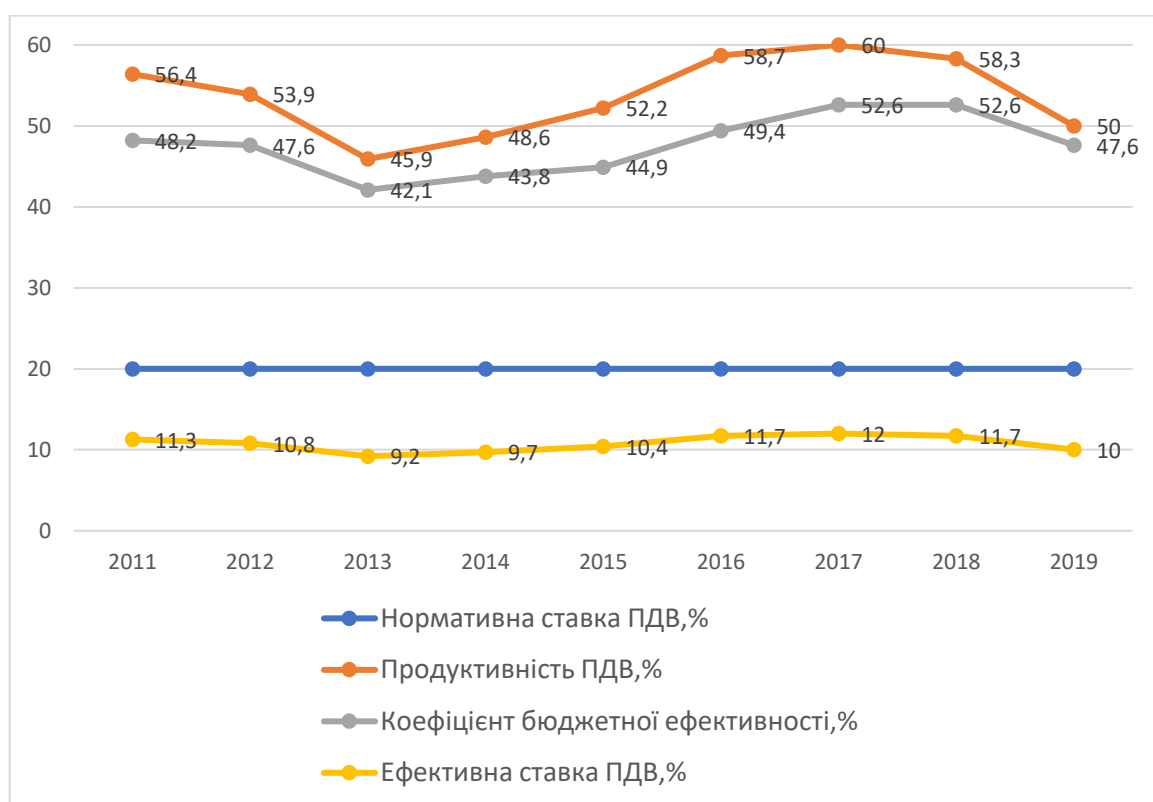


Рисунок 3.3 –Показники фінансової ефективності ПДВ в Україні [71]

Аналізуючи ефективну ставку ПДВ можна помітити, що її показник щодо загального надходження ПДВ з усіх джерел є значно нижчим за цей показник щодо імпорту товарів, що може свідчити про низьку ефективність адміністрування ПДВ саме вітчизняних товарів. Також рівень ефективної ставки є доволі далеким від нормативної ставки, що також є показником низької ефективності.

Розглядаючи показники продуктивності та бюджетної ефективності незважаючи на те, що у наведені роки обсяги його надходжень збільшувались

фіскальна ефективність починаючи з 2017 року почала падати, причиною цього може бути регресивний вплив ПДВ на населення з низьким рівнем доходів, проблеми щодо ухилення від сплати та збільшення обсягів відшкодування.

Порівнюючи показник ефективної ставки ПДВ варто зазначити, що у країнах ЄС його середня значення становить 15,4%, що свідчить про більш ефективне адміністрування збору ПДВ у країнах Європейського Союзу [66].

3.2 Перспективи вдосконалення системи оподаткування ПДВ в Україні

Одним із шляхів удосконалення системи оподаткування та аналізу загальної ситуації податкової системи може бути систематичний підхід до аналізу податкового розриву на державному рівні. Систематичного аналізу розриву ПДВ на рівні держави може мати значний вплив на ефективність фіскальної політики та бюджетного планування.

Проведення систематичного аналізу розриву ПДВ дозволить виявити основні причини втрат податкових надходжень, такі як шахрайство, уникнення оподаткування, адміністративні помилки тощо. Це дозволить уряду ухвалити цілеспрямовані заходи для зменшення цих ризиків.

Важливо проводити постійний моніторинг рівня податкових розривів та ефективності заходів, призначених для їх зменшення. Це дозволить уряду вчасно виявляти проблеми та коригувати стратегії для досягнення кращих результатів.

Ще одним напрямом удосконалення може бути проведення більш гнучкої політики податкових виключень або оподаткування з зменшеними ставками певних груп товарів.

Як вже зазначалося у другому розділі це набагато поширеніша практика у країнах ЄС ніж в Україні, що дає їм можливість надавати конкурентні переваги певним галузям, або ж стимулюючи їх розвиток.

Зменшення ставок ПДВ на певні товари або послуги може стимулювати їх виробництво та споживання, що сприяє розвитку відповідних галузей економіки. Наприклад, зниження ставок на товари першої необхідності, такі як харчові продукти або медичні засоби, може полегшити доступ до них для населення та покращити соціальні показники.

Шляхом зниження ставок ПДВ на певні товари чи послуги можна зменшити мотивацію до ведення тіньової економіки. За умови, що ставки стануть більш доступними для підприємств та споживачів, менша кількість суб'єктів буде намагатися уникнути сплати податків.

Шляхом зменшення ставок на певні товари або послуги можна стимулювати споживчу активність та збільшення попиту на них. Це може позитивно вплинути на обсяги продажів та обороти відповідних секторів економіки.

Як один із негативних факторів таких реформ може бути меншення бюджетних надходжень у відповідних секторах економіки. Однак як було розглянуто раніше більшу частину податкових надходжень ПДВ складає імпортне ПДВ, таким чином при проведенні правильної податкової політики це не має сильно нашкодити податковим надходженням і навпаки підвищити економічну активність всередині країни.

Ще одним з напрямків удосконалення має бути зменшення частки імпорту у структурі надходжень ПДВ. Ця залежність робить податкові надходження залежними від зовнішніх факторів та свідчить про те, що імпортні товари витісняють вітчизняні.

Зменшення частки імпорту у структурі ПДВ може сприяти стимулюванню внутрішнього виробництва та розвитку вітчизняних виробників. Підприємства матимуть більше можливостей для конкуренції на внутрішньому ринку, що сприятиме економічному зростанню.

Зменшення частки імпорту у структурі ПДВ дозволить зменшити економічну залежність від зовнішніх факторів, таких як коливання курсів валют, міжнародні торговельні конфлікти та інші геополітичні ризики.

Також це допоможе зменшити дефіцит торговельного балансу та стабілізувати платіжний баланс країни. Це сприятиме підтримці стабільності на макроекономічному рівні.

У листопаді 2020 року Міністерство фінансів України опублікувало концепцію впровадження електронного аудиту (е-аудиту) для платників податків. Ця концепція передбачала поетапне введення обов'язку подання стандартного аудиторського файлу (SAF-T UA):

З 1 січня 2023 року великі платники податків мали право подавати файл за запитом податкового органу під час перевірки. З 1 січня 2025 року великі платники податків стали зобов'язаними подавати файл. З 1 січня 2027 року обов'язок подання файлу став обов'язковим для всіх платників ПДВ.

Одним із найбільш поширених питань, які ставлять платники податків стосовно SAF-T UA, є правильна підготовка та технічна реалізація цього процесу.

Міністерство фінансів України в 2020 році представило концепцію електронного аудиту (е-аудиту) для платників податків, яка передбачає впровадження стандартного аудиторського файлу (SAF-T UA). SAF-T – це міжнародний стандарт обміну електронної фіскальної інформації між підприємствами та органами податкової служби. Е-аудит вже успішно використовується у багатьох країнах і доводить свою ефективність.

Запровадження електронного аудиту в Україні має на меті спростити та автоматизувати звітність перед органами державної податкової служби. Зокрема, великі платники податків з 2023 року мають право подавати SAF-T UA на запит органу контролю, а з 2025 року обов'язково мають це робити. Це дозволить покращити прозорість оподаткування, прискорить процес аудиту, створить можливості для самоперевірки та зменшить кількість податкових правопорушень і судових спорів.

SAF-T (Standard Audit File – Tax) – це міжнародний стандарт, створений для спрощення процесу обміну бухгалтерськими даними між компаніями та державними органами або аудиторами. Цей стандарт дозволяє надавати

достовірну бухгалтерську інформацію в електронному форматі, що значно спрощує процедури перевірки та аудиту.

SAF-T UA – це адаптація цього стандарту для українського контексту. Розроблений на основі рекомендацій ОЕСР, SAF-T UA включає стандартизовану структуру файлу, яка забезпечує збір даних з різних облікових систем. Ці дані охоплюють ключові аспекти фінансової діяльності підприємства, включаючи активи, капітал, зобов'язання, а також загальний фінансовий стан.

Основні області застосування SAF-T UA включають:

- Головна книга:
- Облікові регістри, які включають всі фінансові транзакції підприємства.
- Розрахунки з покупцями:
- Довідник контрагентів-покупців, що містить інформацію про всіх клієнтів підприємства.
- Відомості про продажі та платежі, включаючи дати транзакцій, суми, ідентифікатори операцій.
- Розрахунки з постачальниками:
- Довідник контрагентів-постачальників, який описує всіх постачальників та їхні умови.
- Відомості про придбання та платежі, включаючи деталі оплат та обсяги закупівель.
- Необоротні активи:
- Довідник основних засобів та нематеріальних активів, що включає описи активів, їх вартість та умови використання.
- Інформація про амортизацію та переоцінку активів, що дозволяє відслідковувати знос і зміни вартості активів.
- Довідник запасів/продукції, що містить інформацію про наявність та розташування товарів.
- Відомості про рух запасів/продукції, включаючи придбання, витрати та залишки на складах.

Завдяки цьому стандарту, підприємства можуть більш ефективно управляти своєю фінансовою звітністю та спрощувати аудиторські перевірки, що підвищує прозорість і довіру з боку державних органів та інвесторів.

Як приклад успішного застосування SAF-T можна навести Польщу де після проведення ряду реформ у тому числі впровадження SAF-T вдалося зменшити податковий розрив.

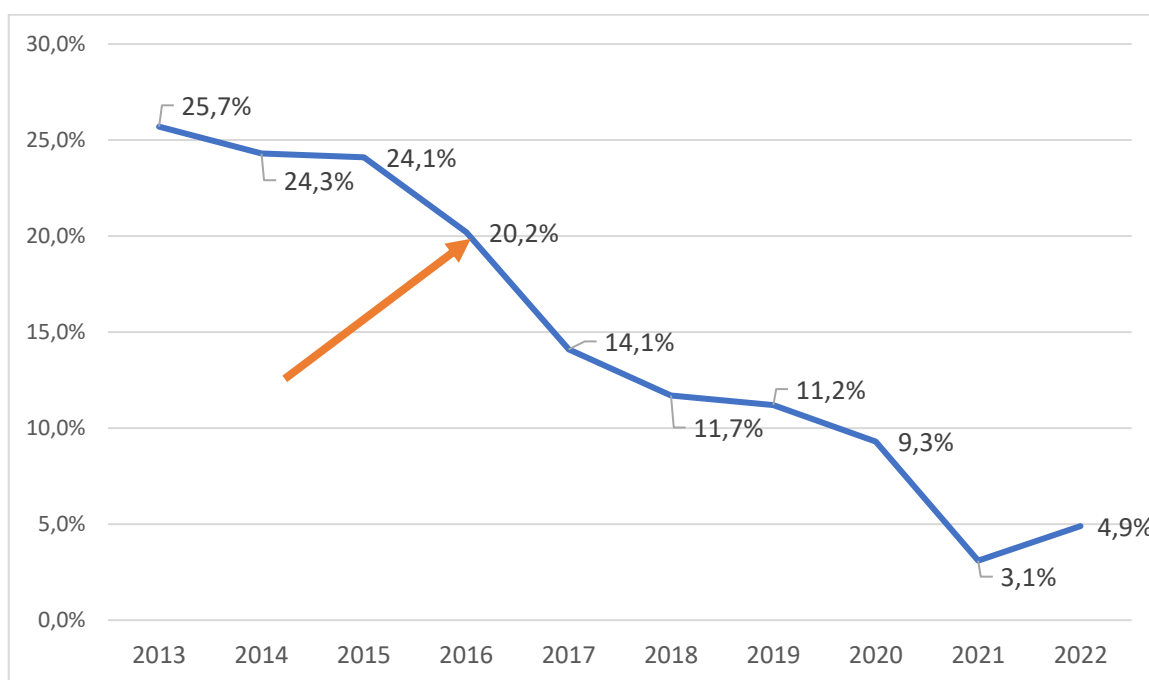


Рисунок 3.4 – Динаміка податкового розриву ПДВ у Польщі протягом 2013-2022рр. %Джерело: розроблено автором на основі [64]

У Польщі стандарт SAF-T був уведений у 2016 році, що позначено на Рисунку 3.1 і з цього моменту податковий розрив ПДВ почав активно зменшуватися, що може бути прикладом ефективного застосування SAF-T на практиці.

SAF-T UA (Standard Audit File – Tax) є українською адаптацією міжнародного стандарту для забезпечення ефективного електронного обміну бухгалтерськими даними. Ось детальний опис особливостей цієї системи та її технічних характеристик:

Особливості SAF-T UA:

Виключення пов'язаних з заробітною платою податків: SAF-T UA зосереджується на загальних бухгалтерських даних та фінансових транзакціях, не охоплюючи податки, пов'язані з нарахуванням заробітної плати. Проте, узагальнені дані про виплати можуть бути представлені в рамках стандарту.

Технічні деталі - Формат файлу: SAF-T UA створюється у форматі XML, що дозволяє забезпечити стандартизацію та сумісність даних.

Схема XSD: Файли структуровані згідно зі схемою XSD (XML Schema Definition), яка розроблена та затверджена податковими органами контролю. Ця схема визначає елементи та структуру даних, що мають бути включені до файлу, забезпечуючи правильність та повноту інформації.

Доступність інформації: Для отримання більш детальної інформації та технічних вказівок рекомендується звертатися до офіційних ресурсів, зокрема вебсайтів державних податкових органів, де можна знайти актуальні рекомендації, шаблони файлів та довідкові матеріали.

Значення SAF-T UA для підприємств

Покращення прозорості. Використання SAF-T сприяє підвищенню прозорості бухгалтерської звітності та спрощенню процесів аудиту.

Ефективність обміну даними. Стандартизація файлів дозволяє підприємствам швидше та точніше обмінюватися фінансовою інформацією з органами контролю.

Зменшення помилок. Формат XML і використання схеми XSD мінімізують помилки при передачі даних, оскільки всі елементи чітко визначені та стандартизовані.

SAF-T UA стає ключовим інструментом для українських підприємств у контексті податкового планування та відповідності державним регуляціям, спрощуючи ведення бухгалтерії та забезпечуючи більш ефективні фінансові операції.

Висновки до розділу 3.

Запропонований підхід до адміністрування податку на додану вартість (ПДВ) в Україні передбачає перехід від декларативної системи до системи, заснованої на реальних грошових транзакціях. Це сприятиме більш прозорому та ефективному адмініструванню податку, мінімізуючи можливості для зловживань та сприяючи справедливому розподілу податкових навантажень. Впровадження такої системи може допомогти у запобіганні витоку обігових коштів, зменшенні шахрайства та збільшенні ефективності бюджетного наповнення. Автоматизація процесу адміністрування ПДВ через ІТ-рішення спростить процедури та зменшить витрати на адміністрування, забезпечуючи більш гнучкий та прозорий механізм управління податком. Такий підхід сприятиме збільшенню ефективності системи оподаткування ПДВ та покращенню економічного клімату в Україні.

Окремої уваги вимагає система оподаткування імпортного ПДВ, яка потребує перегляду у зв'язку зі своїм впливом на конкурентоспроможність української промисловості та економічний розвиток країни.

Важливим аспектом є також визначення частки ПДВ у ВВП країни, що дає можливість оцінити стабільність економічного розвитку та ефективність податкової системи.

Загальний аналіз ефективності оподаткування ПДВ в Україні вимагає систематичного аналізу податкового розриву та інших ключових показників на рівні держави, що дозволить розробити ефективніші стратегії податкової політики та забезпечити стабільний фінансовий розвиток країни.

Удосконалення системи оподаткування та аналізу податкової системи України потребує систематичного підходу до аналізу податкового розриву на державному рівні. Такий аналіз дозволить виявити основні причини втрат податкових надходжень і вжити цілеспрямовані заходи для їх зменшення.

Проведення систематичного аналізу розриву ПДВ має великий потенціал у покращенні ефективності фіскальної політики та бюджетного планування. Такий аналіз допоможе уникнути втрат податкових надходжень через шахрайство, уникнення оподаткування та адміністративні помилки.

Важливим кроком у напрямку удосконалення податкової системи може бути впровадження більш гнучкої політики податкових виключень або оподаткування з зменшеними ставками для певних груп товарів чи послуг. Це може сприяти стимулюванню вітчизняного виробництва, зменшенню тіньової економіки та збільшенню споживчої активності.

Зменшення частки імпорту у структурі ПДВ також може стати важливим кроком у забезпеченні стабільності економіки та зменшенні її залежності від зовнішніх факторів. Це може сприяти розвитку вітчизняних виробників та зменшенню дефіциту торговельного балансу.

Крім того, впровадження стандарту SAF-T UA може сприяти автоматизації та спрощенню звітності перед органами державної податкової служби, що позитивно вплине на прозорість оподаткування та зменшить кількість податкових правопорушень. Застосування SAF-T UA має великий потенціал у покращенні бухгалтерської звітності та спрощенні процесів обміну даними між підприємствами та органами контролю. Цей стандарт допомагає підприємствам уникнути помилок при передачі даних і забезпечує стандартизований формат для збору та аналізу фінансової інформації.

ВИСНОВКИ

Досліджено основні принципи та історію введення податку на додану вартість (ПДВ), що вказує на його важливе значення у сучасних податкових системах. Пізнання цих принципів дозволяє краще зрозуміти економічні процеси та механізми, які лежать в основі функціонування цього податку. Було розглянуто податок на обіг, якому на зміну прийшло саме ПДВ як більш ефективний інноваційний податок. У ході порівняльного аналізу обох податків було розглянуто їх позитивні та негативні сторони і у висновку логічним був перехід більшості розвинених країн з ринковою економікою саме до впровадження ПДВ.

Розглянуті основні концепції та теоретичні моделі ПДВ, що сприяє поглибленню розуміння сутності цього виду оподаткування та можливостей його впливу на економіку. Основними моделями податку на додану вартість (ПДВ) є європейська, новозеландська та японська. Кожну з них було розглянуто і це важливо для розробки ефективної податкової політики та управління фінансовими ресурсами держави.

Досліджено роль та місце ПДВ у системі оподаткування, що підкреслює його ключову роль у формуванні доходів державного бюджету та забезпеченні фінансової стійкості держави. Було проаналізовано структуру податкових надходжень ПДВ та його частку у ВВП України. Розуміння цієї ролі є важливим для розробки ефективних стратегій фінансового управління.

Розглянута структура та механізм функціонування ПДВ, що сприяє кращому розумінню принципів його обчислення та виплат. Були наведені нормативні документи, які встановлюють порядок обчислення ПДВ та ведення його звітності. Це дозволяє ефективніше використовувати цей податок як інструмент фіскальної політики та регулювання економіки.

Виявлені основні положення системи оподаткування ПДВ в Україні, що дозволяє оцінити її ефективність та ідентифікувати проблемні аспекти. Було виділено дві основні функції ПДВ – фіскальну та регулюючу. У випадку регулюючої функції доцільним є впровадження в Україні більш гнучкого

механізму зменшених податкових ставок, що може допомогти розвивати певні сектори економіки.

Здійснено порівняльний аналіз міжнародного досвіду оподаткування ПДВ, що дозволяє виокремити найкращі практики та принципи. Було розглянуто сучасні методи такі як зворотнє нарахування ПДВ у країнах Європи та практику застосування оцінки податкового розриву для оцінки ефективності податкової системи. Це дає змогу використовувати найбільш ефективні підходи для удосконалення власної системи оподаткування.

Оцінено ефективність існуючої системи ПДВ в Україні, що вказує на необхідність її подальшого удосконалення. Це сприяє розробці конкретних заходів з вдосконалення податкової системи та підвищення її ефективності.

Визначено перспективи вдосконалення системи оподаткування ПДВ в Україні, що важливо для забезпечення сталого розвитку економіки та збалансованості фінансів держави. Серед них основними є впровадження стандарту SAF-T який може допомогти покращити прозорість нарахування та відшкодування ПДВ та зменшити втрати пов'язані з шахрайством та уникненням оподаткування. Ще одним важливим аспектом удосконалення системи ПДВ є запровадження на державному рівні моніторингу податкових розривів, що може допомогти аналізувати стан податкової системи. Також варто зазначити, що через значна частка надходжень ПДВ з імпорту робить доходи бюджету залежними від зовнішніх факторів, що показує важливість розвитку вітчизняного виробництва задля збільшення його частки у надходженнях. Це створює можливості для подальшого розвитку ефективної податкової політики та підвищення фінансової стійкості країни.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Коваленко А.Г. ПДВ у системі оподаткування: історичний аспект становлення та розвитку / А.Г. Коваленко, Ю.А. Малащенко, О.О. Князева. // Наукові праці Кіровоградського національного технічного університету. Економічні науки. – 2010. – Випуск №18. – С. 111–116.
2. Братушка Е.С. Генеза податку на додану вартість в Україні та світі [Електронний ресурс] / Е.С. Братушка, Є.В. Кононець // Ефективна економіка. – 2014. – Режим доступу до ресурсу: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=2959>.
3. Олійников Є. Проблеми відшкодування ПДВ в Україні та шляхи їх вирішення / Є. Олійников, М. Соколов. // Київ. – 2015. – С. 2.
4. Баранов С.О. Ухилення від сплати податків як основний чинник тіньової економіки. Інвестиції: практика та досвід. 2016. № 12. С. 65-79.
5. Матухно М.О. Система адміністрування ПДВ в Україні: стан та перспективи розвитку : дис. канд. ек. наук : 08.00.08 / Матухно М. О. – Ірпінь, 2015. – С. 15.
3. Білобровенко Т.В. Додана вартість як об'єкт оподаткування податком на додану вартість. Науковий вісник Ужгородського національного університету. 2018. Вип. 20 (1). С. 51-55.
4. Бондаренко Т.Б. Юридичний зміст податку на додану вартість та його адміністрування. Вчені записки Таврійського національного університету імені В. І. Вернадського. 2019. Т. 30(69). № 5. С. 122-127.
5. Буркова Л.А. Переваги та недоліки запровадження електронного обліку та адміністрування ПДВ. Фінансовий простір : міжнародний науково-практичний журнал : електронне фахове видання. 2017. № 1 (25). С. 20–26.
6. Бюджетний кодекс України від 08.07.2010 р. №2456-VI. Дата оновлення: 29.09.2021. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2456-17#Text> 10. Зварич О. В. Податкові надходження: методологія прогнозування. Монографія / О. В. Зварич. – Київ, Нац. торг.-ек. ун-т 2013. – С. 98

11. Про податок на додану вартість [Електронний ресурс] : Декрет Кабінету Міністрів України [прийнято Верховною Радою 26.12.1992 № 14-92, втратив чинність від 01.07. 1997, підстава 168/97-вр]. – Режим доступу до ресурсу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/14-92>.

12. Про державний бюджет України на 1992 рік [Електронний ресурс] : Закон України [прийнято Верховною Радою 18.06.1992 № 2477 -XII]– Режим доступу до ресурсу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2477-12>.

13. Про державний бюджет України на 1993 рік [Електронний ресурс] : Закон України [прийнято Верховною Радою 09.04.1993 № 3091-XII] – Режим доступу до ресурсу: <http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/3091-12>.

14. Про державний бюджет України на 1994 рік [Електронний ресурс] : Закон України [прийнято Верховною Радою 01.02.1994 № 3898-XII] – Режим доступу до ресурсу: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/3898-12>.

15. Про державний бюджет України на 1995 рік [Електронний ресурс] : Закон України [прийнято Верховною Радою 06.04.1995 № 126/95-ВР] – Режим доступу до ресурсу: <http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/126/95-%D0%B2%D1%80>.

16. Про державний бюджет України на 1996 рік [Електронний ресурс] // Закон України [прийнято Верховною Радою 22.03.1996 № 96/96-ВР] – Режим доступу до ресурсу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/96/96-%D0%B2%D1%80>.

17. Про податок на додану вартість [Електронний ресурс]: Закон України [прийнято Верховною Радою 03.04.1997 № 168/97-ВР, втратив чинність на підставі Кодексу від 02.12.2010, підстава 2755-VI]. – Режим доступу до ресурсу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/168/97-%D0%B2%D1%80>.

18. Податковий кодекс України [Електронний ресурс]: Кодекс України [прийнятий Верховною Радою України від 02.12.2010 № 2755-17] Режим доступу до ресурсу: <http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>

19. Соколовська А. М. Податкова гармонізація в Україні в умовах реалізації Угоди про асоціацію між Україною і ЄС: монографія / за ред. А. М. Соколовської. – Київ: ДННУ "Академія фінансового управління", 2017. – 448 с.

20. Про основні напрями бюджетної політики на 2011 рік [Електронний ресурс] : Постанова Верховної Ради України [прийнято Верховною Радою 04.06.2010 № 2318-VI] – Режим доступу до ресурсу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/2318-17>.

21. Про основні напрями бюджетної політики на 2012 рік [Електронний ресурс] : Постанова Верховної Ради України [прийнято Верховною Радою 13.05.2011 № 3358-VI] – Режим доступу до ресурсу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/3358-vi>.

22. Про основні напрями бюджетної політики на 2013 рік [Електронний ресурс] : Постанова Верховної Ради України [прийнято Верховною Радою 22.05.2012 № 4824-VI] – Режим доступу до ресурсу: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/4824-17>.

23. Про основні напрями бюджетної політики на 2014 рік [Електронний ресурс] : Постанова Верховної Ради України [прийнято Верховною Радою 09.04.2013 № 2769] – Режим доступу до ресурсу: http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/DG24X00A.html.

24. Про основні напрями бюджетної політики на 2015 рік [Електронний ресурс] : Постанова Верховної Ради України [прийнято Верховною Радою 04.06.2014 № 4749-д] – Режим доступу до ресурсу: http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/DG3NX7LA.html.

25. Про основні напрями бюджетної політики на 2016 рік [Електронний ресурс] : Постанова Верховної Ради України [прийнято Верховною Радою 09.04.2015 № 2623] – Режим доступу до ресурсу: http://w1.c1.rada.gov.ua/pls/zweb2/webproc4_1?pf3511=54761.

26. Проект основних напрямів бюджетної політики на 2017 рік [Електронний ресурс] : Постанова Верховної Ради України – Режим доступу до ресурсу: <https://www.documentcloud.org/documents/2778650-Proekt-Postanovi-VRU.html#document/p1>.

27. Про Основні напрями бюджетної політики на 2018 – 2020 роки [Електронний ресурс] // Ліга Закон. – 2017. – Режим доступу до ресурсу: http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/DH53300A.html.

28. Про Основні напрями бюджетної політики на 2019 – 2021 роки [Електронний ресурс] // Ліга Закон. – 2018. – Режим доступу до ресурсу: http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/DH6G500A.html.

29. МВФ наполягає на скасуванні податкових пільг для українських аграріїв [Електронний ресурс] // Уніан. – 2015. – Режим доступу до ресурсу: <http://economics.unian.ua/agro/1090535-mvf-napolyagae-naskasuvanni-podatkovih-pilg-dlya-ukrajinskih-agrarijiv.html>.

30. Дем'яненко М.Я. Проблеми адаптації податкової системи до умов агропромислового виробництва / М.Я. Дем'яненко // Економіка АПК – 2008. – № 2. – С. 17–25.

31. Вісім схем ухилення від податків: найбільше недоплачує в бюджет офшорний бізнес і тіньові імпортери [Електронний ресурс] // Institute of Social and Economic Transformation. – 2017. – Режим доступу до ресурсу: <http://iset-ua.org/ua/novini/podatki/item/116-visim-skhem-ukhylenia-vid-podatviv>.

32. Шевчук О. Аналіз системи адміністрування ПДВ в Україні: сучасний стан і перспективи розвитку / О. Шевчук, Я. Мороз. // Інститут бухгалтерського обліку, контроль та аналіз в умовах глобалізації. Міжнародний збірник наукових праць. – 2014. – С. 175–172.

33. Васильчук В.В. Втрати бюджету України внаслідок зловживань із ПДВ. Вчені записки Таврійського національного університету імені В. І. Вернадського. 2018. Т. 29 (68). №1. С. 83-90.

34. Васильчук В.В. Історія розвитку податку на додану вартість в Україні. Ефективна економіка. 2019. № 12. URL: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=7556>

35. Васильчук С.С. Практичні шляхи вдосконалення податкового контролю за справлянням ПДВ в Україні. Dictum factum. 2018. №1. С. 52-59.

36. ВВП у фактичних цінах URL:
https://ukrstat.gov.ua/operativ/operativ2003/vvp/vvp_kv/vvp_kv_u/arh_vvp_kv.html.
37. Волощинович Т. Податок на додану вартість: актуально на сьогодні URL:
<https://tr.tax.gov.ua/zahodi-dlya-platnikov/print-476829.html>.
38. Глухова В.І. Відшкодування ПДВ в процесі його адміністрування в Україні URL:
<https://magazine.faaf.org.ua/vidshkoduvannya-pdv-v-procesi-yogoadministruvannya-v-ukraini.html>.
39. Горобець Н.С. Особливості протидії ухиленню від сплати податку на додану вартість: досвід України та зарубіжних держав. Вісник Харківського національного університету внутрішніх справ. 2020. №4 (91). С. 121-129.
40. Греца С.М. Особливості визначення суб'єктного складу правовідносин з адміністрування податку на додану вартість. Науковий вісник Ужгородського національного університету. 2019. Вип. 54. С. 124-126.
41. Далекорей Т.М., Бошота Н.В. Фіскальна ефективність податку на додану вартість в Україні. Молодий вчений. 2018. № 9 (2). С. 470-472.
42. Дахнова О.Є., Білик М.Ю. Оцінка індикаторів фіскальної ефективності ПДВ в Україні. Молодий вчений. 2017. №7. С. 431-435.
43. Доходи державного бюджету України за статтями доходів 2017-2021 рр. URL: <https://index.minfin.com.ua/ua/finance/budget/gov/income/>.
44. Дубровський В., Черкашин В., Гетман О. Порівняльний аналіз фіскального ефекту від застосування інструментів ухилення/уникнення оподаткування в Україні: нові виклики. Київ : Центр соціально-економічних досліджень CASE-Ukraine, 2019. 51 с
45. Духновська Л.М., Величко І.С. Роль податку на додану вартість у складі надходжень до державного бюджету України. Формування ринкових відносин в Україні. 2020. №2. С. 33-39.
46. Замасло О.Т., Зубік Н.В. Аналіз утрат державного бюджету України від схем ухиляння від оподаткування. Приазовський економічний вісник. 2018. Вип. 2 (07). С. 129-135.

47. Зінкевич А.В. Технології адміністрування та прогнозування податку на додану вартість: реалії сьогодення. Проблеми системного підходу в економіці. 2019. Вип. 3 (2). С. 202-208.

48. Ізмайлов Я.О., Єгорова І.Г. Досвід використання податку на додану вартість у країнах Європейського Союзу та перспективи його застосування в Україні. Економічний вісник. Серія : Фінанси, облік, оподаткування. 2020. Вип. 6. С. 67-76.

49. Кінцеві споживчі витрати некомерційних організацій, що обслуговують домашні господарства, за цілям у 2017-2021 pp. URL: https://ukrstat.gov.ua/operativ/operativ2012/vvp/kkv_vvp/kkv_vvp_u/arh_ksv_no_u.htm.

50. Кінцеві споживчі витрати сектору загального державного управління за функціями у 2017-2021 pp. URL: https://ukrstat.gov.ua/operativ/operativ2012/vvp/kkv_vvp/kkv_vvp_u/arh_ksv_du_u.htm.

51. Кінцеві споживчі витрати домашніх господарств за цілями у 2017- 2021 pp. URL: https://ukrstat.gov.ua/operativ/operativ2021/vvp/ksv/arh_ksv_dg21_u.htm

52. Кіровська О. Усе про ПДВ. URL: <https://online.novaposhta.education/blog/vse-pro-pdv>.

53. Кошук Т.В., Райнова Л.Б. Вплив цифровізації на розвиток системи оподаткування ПДВ. Наукові праці НДФІ. 2021. Вип. 1. С. 51-64.

54. Лесько М.В. ПДВ та його вплив на господарську діяльність суб'єктів підприємництва : автореф. дис. на канд. ек. наук : 08.00.08. Київ, 2014. 21 с.

55. Лихошерст Л.М. До питання про кримінальну відповідальність за ухилення від сплати податків. Міжнародний юридичний вісник: актуальні проблеми сучасності (теорія та практика). 2019. №14. С. 146-154

56. Максименко А.В. Особливості та ключові тенденції оподаткування ПДВ: глобальний вимір. Науковий вісник Херсонського державного університету. Серія: Економічні науки. 2017. Вип. 25 (1). С. 35-38.

57. Маслак О.В., Швагер О.А. Встановлення сутності та причин ухилення від сплати податків як фактор протидії розмиванню податкової бази та виведенню

прибутку з-під оподаткування. Юридичний науковий електронний журнал. 2019. №5. С. 178-181.

58. Меліхова Т.О., Штепа В.В. Удосконалення оподаткування, обліку та аудиту податку на додану вартість для поліпшення податкового планування. Агросвіт. 2020. №22. С. 34-42.

59. Мельник С.В. ПДВ як ефективний інструмент акумулювання доходів бюджету. Ефективна економіка. 2015. № 12. URL: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=5619>.

60. Мудрак Н.О. Національні механізми боротьби з ухиленням від оподаткування через офшорні юрисдикції в країнах ОЕСР. Науковий вісник Ужгородського національного університету. 2019. №25. С.5-11

61. Окремі показники декларування ПДВ по галузям. URL: <https://tax.gov.ua/data/files/262867.pdf>.

62. Осмятченко В.О., Білобровенко Т.В. Ефективність оподаткування податком на додану вартість на макро- та мікрорівнях. Управління розвитком. 2018. №2. С. 94-101.

63. Доходи зведеного бюджету України (2014-2024). URL: <https://index.minfin.com.ua/ua/finance/budget/cons/income/2024/>

64. Poland: VAT gap 2022. URL: <https://www.statista.com/statistics/1072825/poland-vat-gap/>

65. Бетлій О., Джуччі Р., Кірхнер Р. ПДВ в Україні: чи спрацює інший непрямий податок ліпше? [Електронний ресурс] // Інститут економічних досліджень та політичних консультацій. Німецька консультативна група – Київ/Берлін, березень 2013 року // Режим доступу: http://lukyanenko.at.ua/_ld/7/707____.pdf

66. VAT gap in the EU 2023 report : executive summary. URL: <https://op.europa.eu/en/publication-detail/-/publication/84ba1bdf-7230-11ee-9220-01aa75ed71a1/language-en>

67. VAT Rates in Europe, 2024. URL: <https://taxfoundation.org/data/all/eu/value-added-tax-2024-vat-rates-europe/>

68. Міністерство Фінансів України. URL: <https://www.mof.gov.ua/uk/>

69. Tax revenue statistics - European Commission. URL:

https://ec.europa.eu/eurostat/statistics-explained/index.php?title=Tax_revenue_statistics

70. Інформація Міністерства фінансів України про виконання Державного бюджету України за 2022 рік. URL:

https://mof.gov.ua/storage/files/Zvit_2022_%D1%81%D0%B0%D0%B9%D1%82.pdf

71. Галицький економічний вісник, № 6 (67) 2020. URL:

https://doi.org/10.33108/galicianvisnyk_tntu2020.06



Ім'я користувача:
Економічної теорії Журба Тетяна

ID перевірки:
1016253413

Дата перевірки:
15.05.2024 12:09:40 EEST

Тип перевірки:
Doc vs Internet + Library

Дата звіту:
15.05.2024 15:28:08 EEST

ID користувача:
100005720

Назва документа: Карабанов В.Р_Економічна аналітика податку на додану вартість
Кількість сторінок: 62 Кількість слів: 13510 Кількість символів: 102845 Розмір файлу: 642.97 KB ID файлу: 1016039785

8.8%
Схожість

Найбільша схожість: 1.1% з Інтернет-джерелом (http://www.economy.nayka.com.ua/pdf/12_2019/162.pdf)

7.23% Джерела з Інтернету	429	Сторінка 64
6.61% Джерела з Бібліотеки	401	Сторінка 69

0% Цитат

- Вилучення цитат вимкнене
- Вилучення списку бібліографічних посилань вимкнене

0%
Вилучень

Немає вилучених джерел

Модифікації

Виявлено модифікації тексту. Детальна інформація доступна в онлайн-звіті.

Замінені символи	1
------------------	---

