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

Кафедра фінансів імені Віктора Федосова

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

Форма навчання: очна (денна)
очна (денна), заочна, дистанційна

КВАЛІФІКАЦІЙНА БАКАЛАВРСЬКА РОБОТА

на тему «Адміністрування податку на додану вартість в Україні: сучасний стан та перспективи»
(назва теми)

здобувача Єпішиної Дар'ї Дмитрівни
(ПІБ, підпис)

Науковий керівник: професор, д.е.н. Рязанова Надія Сергіївна
(науковий ступінь, учене звання, ПІБ)

_____
(підпис)

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

Завідувач кафедри: _____
(науковий ступінь, учене звання, ПІБ)

_____
(підпис)

Київ 2024

ЗМІСТ

ЗМІСТ 2
ВСТУП 3
РОЗДІЛ 1 ТЕОРЕТИКО-ПРАВОВІ ЗАСАДИ ПОДАТКУ НА ДОДАНУ ВАРТІСТЬ (ПДВ) 5
1.1 Сутність, функції та роль ПДВ 5
1.2 Правові засади ПДВ в Україні 11
РОЗДІЛ 2 СУЧАСНИЙ СТАН АДМІНІСТРУВАННЯ ПДВ В УКРАЇНІ 20
2.1 Методика та інструменти дослідження 20
2.2 Огляд сучасної системи адміністрування ПДВ в Україні 24
РОЗДІЛ 3 ПЕРСПЕКТИВИ РОЗВИТКУ СИСТЕМИ АДМІНІСТРУВАННЯ ПДВ В УКРАЇНІ 41
3.1 Зарубіжний досвід адміністрування ПДВ і можливості його застосування в Україні 41
3.2 Прогнозування надходжень по ПДВ в Україні 45
3.3 Шляхи вдосконалення системи адміністрування ПДВ в Україні 48
ВИСНОВКИ 54
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ 57
ДОДАТКИ 64

ВСТУП

Актуальність теми. Зростання міжнародної торгівлі та складності бізнес-структур роблять податок на додану вартість ключовим інструментом для регулювання конкурентоспроможності національних економік та адаптації до змін у сучасному бізнес-середовищі. Врахування нових технологій і соціально-економічних викликів, таких як пандемія, екологічні проблеми, кризи в системі оподаткування дозволяє забезпечити ефективну реакцію на сучасні виклики та забезпечити сталу фіскальну політику. Забезпечення ефективної системи адміністрування та використання податків стає важливим завданням в умовах економічної нестабільності. Тому дослідження системи податку на додану вартість дозволяє не лише відповісти на економічні виклики, а й удосконалити податкові механізми для досягнення ефективної фіскальної політики в глобальному масштабі.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Дослідження системи адміністрування ПДВ, її недоліків та методи вдосконалення є актуальною темою для багатьох науковців, серед яких варто зазначити Бондаря М. І., Волощук М. Г., Карабіна Т. О., Лисенко Н. М., Матьолу І. І., Опаріна В. М., Пислицю А. В., П’ятаченко Г. О., Сибірянську Ю. В., Славкову А. А., Тимченко О. М., Федосова В. М. та інших. Фіскальну ефективність та роль ПДВ досліджували Кізима А., Лободіна З., Луцька Н. І., Цюцяк А. Л., Цюцяк І. Л. та Шуневич А. С.

Мета і завдання дослідження. На основі вивчення теоретико-правових засад ПДВ, аналізу сучасної практики цього податку в Україні і зарубіжного досвіду сформулювати можливі напрямки удосконалення його адміністрування в Україні. Для успішного виконання поставленої мети потрібно вирішити низку ***завдань***:

− Визначити теоретичні та правові аспекти адміністрування податку на додану вартість;

− Проаналізувати динаміку надходжень податку на додану вартість, його структуру, фіскальну ефективність;

– Оцінити сучасні тенденції розвитку та роль податку на додану вартість у загальному обсязі надходжень до бюджету;

– Визначити проблеми пов’язані з адмініструванням податку на додану вартість;

– Проаналізувати зарубіжний досвід адміністрування податку на додану вартість та можливості його застосування в Україні;

– Спрогнозувати майбутні надходження податку на додану вартість в Україні;

– Сформувати можливі напрями вдосконалення механізму адміністрування податку на додану вартість.

Об’єктом дослідження є податок на додану вартість.

Предметом дослідження є економічні відносини суб’єктів господарювання у ході адміністрування ПДВ в Україні

Методи дослідження. У процесі написання роботи були використані основні методи дослідження такі, як: узагальнення, порівняння та систематизація; для аналізу динаміки надходжень, фіскальної ефективності податку на додану вартість було застосовано аналіз та статистичний метод, математичні розрахунки та багатофакторний аналіз; здійснено виявлення проблем та перспектив вдосконалення механізму справляння податку на додану вартість за допомогою методів порівняння, методів індукції та дедукції.

Теоретична, методична та практична значущість отриманих результатів полягає у дослідженні теоретико-правових засад механізму адміністрування податку на додану вартість в Україні. Проведений аналіз та виявлені шляхи удосконалення сучасного стану системи адміністрування можуть бути використані у процесі реформування податкової системи України, а також для вирішення питання євроінтеграції.

Інформаційна база дослідження включає в себе офіційні сайти служб України, зокрема Державної податкової служби, Державної митної служби та Державної казначейської служби, звіти Міністерства фінансів України, нормативно-правові акти, монографії, наукові статті за досліджуваною темою.

РОЗДІЛ 1
ТЕОРЕТИКО-ПРАВОВІ ЗАСАДИ ПОДАТКУ НА ДОДАНУ ВАРТІСТЬ (ПДВ)

1.1 Сутність, функції та роль ПДВ

Податки є важливою складовою фінансової системи кожної держави, виступаючи як основне джерело доходів для бюджету. Вони відіграють ключову роль у функціонуванні суспільства, забезпечуючи необхідні ресурси для здійснення економічних, соціальних, культурних та оборонних заходів. Крім того, завдяки податкам фінансуються важливі галузі, такі як наука, освіта та культура, що сприяє загальному розвитку суспільства та підвищенню його конкурентоспроможності.

Державний бюджет переважно формується завдяки надходженню непрямих податків. Непрямі податки – це надбавки до цін на окремі товари та послуги, що сплачуються суб'єктами господарської діяльності – виробниками та торговими підприємствами за рахунок споживачів під час переходу товару (послуги) зі сфери обігу у сферу споживання. Одним із них є податок на додану вартість (далі – ПДВ).

За Податковим кодексом України (далі - ПКУ), податок на додану вартість - непрямий податок, який нараховується та сплачується відповідно до норм розділу V ПКУ (ст.14 п. 14.1.178 ПКУ). На рисунку 1.1 узагальнено наведені поняття «податок на додану вартість» за різними авторами. Отже, проаналізувавши визначення різних авторів, можна зробити висновок, що податок на додану вартість являє собою загальнодержавний непрямий податок, що додається до ціни товару або послуги та є частиною новоствореної вартості, яка формується на кожному етапі виробництва чи обігу.

В Україні, як і в багатьох інших країнах світу, ПДВ займає провідне місце в дохідній частині бюджету, тому ефективне функціонування цього податку є важливим для стабільності бюджету та загального економічного розвитку країни.

ПДВ був введений у податкові системи країн Західної Європи у 70-80-ті роки XX століття. За своєю економічною сутністю він виступає універсальним акцизом та бере свій початок з формування податку з обороту. Податок з обороту − основний вид непрямих податків і форма мобілізації доходів у бюджет.

М.І. Бондар, Н.М. Лисенко

- ПДВ є загальнодержавним непрямим податком на споживну вартість, що справляється з юридичних та фізичних осіб і є основним джерелом наповнення Державного бюджету України [3, с. 214]

О.А. Подолянчук

- ПДВ- непрямий загальнодержавний податок, який є складовою ціни товарів і послуг та включає податкові зобов'язання щодо постачання товарів (послуг), податковий кредит щодо постачання товарів (послуг) та зобов'язання перед бюджетом з ПДВ [4, с. 85]

Т.Є.Дугар

- ПДВ – це непрямий податок з доданої вартості, яка створюється на всіх стадіях виробництва й обігу, що включається у вигляді надбавки в ціну товару, робіт та послуг і цілком оплачується кінцевим споживачем товарів, робіт, послуг [5 с. 690]

Т.М. Семенко

- ПДВ - це непрямий податок, який є частиною новоствореної вартості товарів (робіт, послуг), яка формується на кожному етапі виробництва, обігу та включається до ціни товару і сплачується кінцевим споживачем. ПДВ є податком на внутрішнє споживання продукції, фактично, надбавкою до ціни товарів (робіт, послуг), які споживаються на митній території України [6]

О.Є. Власова

- ПДВ - це складний податок, який передбачає існування податкових зобов'язань щодо ПДВ і сум, що підлягають сплаті податку до бюджету, що передбачено в системі податкового обліку з ПДВ. [7 с. 35]

Рисунок 1.1 – Авторські визначення поняття «податок на додану вартість»

Джерело: сформовано автором на основі [3,4,5,6,7]

Обґрунтуванням запровадження податку на додану вартість (англ. *Value*-бюджету для відновлення економіки після Другої Світової війни. Крім того,

побудова спільного ринку визнала потребу європейських економік застосовувати концепцію доданої вартості до об’єктів оподаткування. Зокрема, Римський договір 1957 р. про заснування Європейського економічного співтовариства (ЄЕС) передбачав розробку та реалізацію низки заходів, спрямованих на гармонізацію систем непрямого оподаткування держав-членів та наявності ПДВ в оподаткуванні. Ця система стає обов'язковою для вступу до ЄЕС [10].

Якщо порівнювати з його попередниками – податку з обігу та податку з продажів, ПДВ характеризується своєю економічною нейтральністю. Це означає, що він не спотворює систему економічних стимулів для суб'єктів господарювання Податок з обігу створює серйозний дисбаланс в економічній системі, оскільки всі торгові операції обкладаються податком без права відшкодування. В свою чергу, податок з продажів, як і ПДВ, є економічно нейтральним податком на споживання.

З технічної точки зору, управління процесом стягнення податку з продажу виникають складнощі через потребу точного визначення кінцевого споживача, що може бути непросто в практичному застосуванні через різноманітність торговельних операцій та шляхів реалізації товарів. Це може призвести до недоліків у визначенні об'єкта оподаткування та недостатньої ефективності контролю. У відповідь на ці проблеми вводиться система оподаткування лише доданою вартістю. Цей підхід передбачає, що податок стягується на кожному етапі виробництва та обігу товарів, з врахуванням доданої вартості на кожному етапі. Це спрощує процес стягнення податку, оскільки контроль за оподаткованим обсягом здійснюється на різних етапах продажу, а не лише на кінцевому. Така система має свої переваги, оскільки дозволяє збирати податок по всьому ланцюжку виробництва та обігу, при цьому розподіляючи відповідальність між різними учасниками цього процесу. Це сприяє ефективному контролю та збільшує прозорість системи оподаткування.

Саме ця особливість робить ПДВ привабливим для багатьох держав, особливо в умовах зростаючої глобалізації. Багато експертів вважають, що поширення ПДВ по всьому світу є наслідком його ефективності як інструменту оподаткування загального споживання. Навіть ті, хто визнає важливість ролі

регіональних та міжнародних організацій у створенні та забезпеченні ПДВ, акцентують увагу на перевагах самого механізму оподаткування. Отже, розповсюдження ПДВ по всьому світу пояснюється його перевагами, такими як: ефективність як інструменту оподаткування загального споживання, нейтральність по відношенню до експорту та високий потенціал доходів [10].

На рисунку 1.2 надано систему складових оподаткування ПДВ. Додана вартість, яка є об'єктом оподаткування ПДВ, представляє собою вартість, яка створюється в межах окремої господарської одиниці. Її можна визначити двома способами: першим - як суму окремих складових, таких як заробітна плата, прибуток, відсотки і т.д.; другим - як різницю між вартістю реалізованої продукції та вартістю сировини, матеріалів, послуг виробничого характеру і т.д., що були придбані у інших суб'єктів господарювання [11].

Рисунок 1.2 – Елементи податку на додану вартість

Джерело: [11, с. 9]

Незважаючи на те що, ПДВ використовується в багатьох країнах світу, проте існують країни, що виступають проти цього податку. Однією з відомих країн є США: штати проти введення ПДВ на федеральному рівні, а для рівнів

штату/громади ПДВ просто не пристосований, бо заважав би внутрішній торгівлі. Також ПДВ відсутній у багатьох маленьких державах, де майже нічого не виробляється, а також у країнах, багатих на природні ресурси у зв'язку із наявністю в них інших джерел доходу [10].

Завдяки своїм перевагам, ПДВ набув широкого застосування у світі. Основна перевага полягає, у базі оподаткування, тобто оподатковується переважно дохід, який спрямовується саме на споживання, інша ж його частина може використовуватись для заощаджень. Таким чином, велика база оподаткування податків на споживання сприяє значному зростанню доходів держави, в тому числі від ПДВ. Проте у сфері оподаткування існують норми, які можуть стимулювати зловживання. Також варто відзначити, що процес адміністрування ПДВ в певній мірі є складним, що призводить до труднощів серед платників податків. Основні переваги та недоліки даного податку узагальнені на рисунку 1.3.

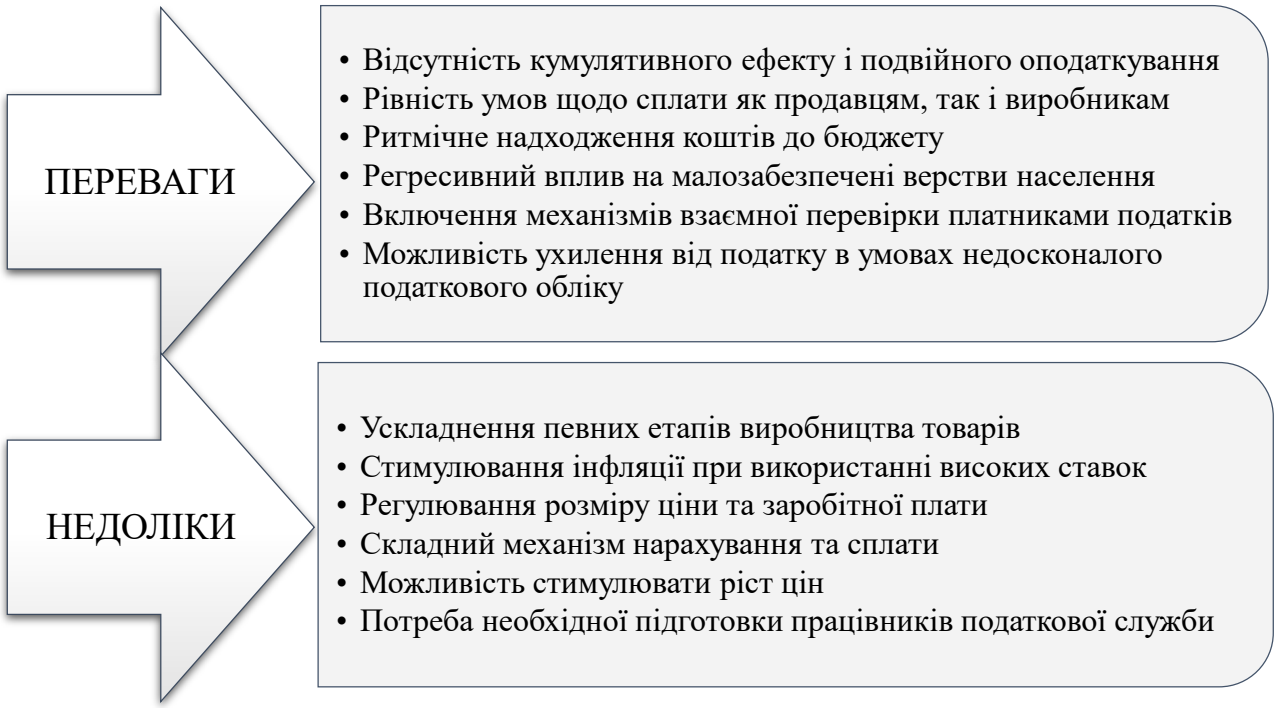


Рисунок 1.3 – Переваги та недоліки податку на додану вартість

Джерело: складено на основі [7]

Механізм функціонування податку на додану вартість (ПДВ) базується на принципі включення податку у ціну кожного етапу виробництва та обігу товарів чи

послуг. Підприємства, діючи як посередники у цьому процесі, відшкодовують собі оподатковані витрати та додають ПДВ до новоствореної вартості на кожному етапі виробництва. Незважаючи на те, що формально підприємства є платниками ПДВ, на практиці цей податок фактично перекладається на кінцевого споживача товарів чи послуг. Це свідчить про те, що споживачі, оплачуючи за товари та послуги, покривають не лише їхню вартість, але й суму ПДВ.

Крім впливу на ціни, податок на додану вартість також має значний вплив на інші аспекти економічного життя, такі як розвиток сектору держави, зовнішня торгівля, розподіл доходу, процеси накопичення та інвестування, управління економікою та продуктивну ефективність. Іншими словами, він відіграє важливу економічну роль.

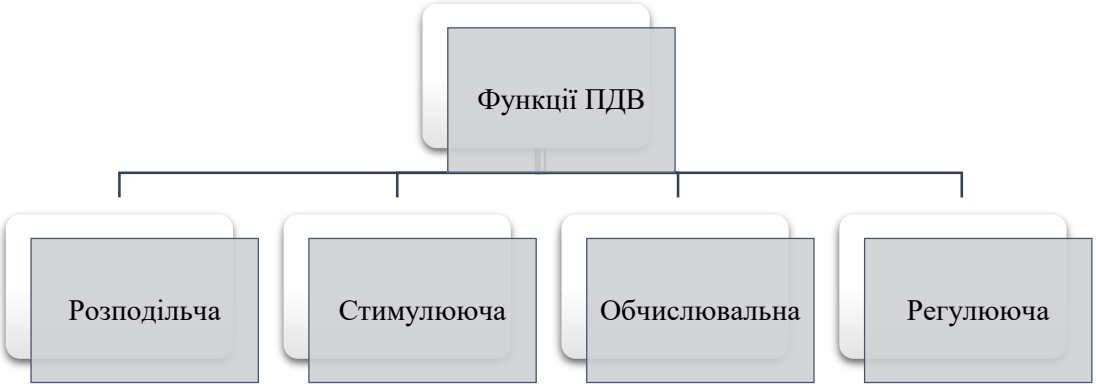


Рисунок 1.4 – Функції податку на додану вартість

Джерело: *складено автором самостійно*

Основні функції ПДВ систематизовані та представлені на рисунку 1.4. Однією з фундаментальних функцій ПДВ є його розподільча функція. Вона полягає у вилученні частини прибутку від прибуткових видів діяльності та подальшому спрямуванні цих коштів до бюджету. Цей процес спрямований на підтримку галузей економіки, які можуть переживати збитки, але мають важливе значення для суспільства, забезпечуючи фінансову підтримку цих галузей для забезпечення їх життєздатності та стабільності.

Також ПДВ виконує стимулюючу функцію, особливо в галузі зовнішньої торгівлі. Ця функція реалізується через встановлення нульової ставки податку на

експортну продукцію. Такий підхід підвищує конкурентоспроможність національних товарів на світовому ринку та сприяє розвитку зовнішньоекономічних відносин. Ще однією важливою функцією ПДВ є обчислення податків, яка дає змогу точно визначити суми, які господарські суб'єкти сплатили при придбанні матеріалів та обладнання для своєї діяльності. Ця функція є важливою для фіскальної системи та забезпечення податкового контролю. Не остання за важливістю є регулююча функція ПДВ, оскільки цей податок впливає на ціноутворення та інфляцію в економіці. Податок на додану вартість включається в ціну товарів та послуг і може впливати на механізми ціноутворення в суспільстві, сприяючи регулюванню цін на ринку. Він виступає як інструмент впливу на економічні процеси та інфляцію в країні.

1.2 Правові засади ПДВ в Україні

В Україні ПДВ вперше було запроваджено 1 січня 1992 року відповідно до Закону України «Про податок на додану вартість» від 20 грудня 1991 року. Пізніше цей закон замінив Декрет Кабінету Міністрів України від 26 грудня 1992 р. «Про податок на додану вартість». Проте 3 квітня 1997 року в Україні був прийнятий новий закон «Про податок на додану вартість», який скасував цей указ з 1 липня 1997 року.

З початку 2011 року і до сьогодні всі нормативні аспекти, що стосуються особливостей адміністрування ПДВ, регулюються Податковим кодексом України (далі – ПКУ) від 2 грудня 2010 року. Проте слід відзначити, що Податковий кодекс виявився нестабільним та суперечливим документом нормативно-правового характеру, оскільки внесення змін до тексту ПКУ розпочалося ще до його набуття чинності. На кінець 2021 року було зареєстровано 158 внесених змін, з яких дві були скасовані наступними змінами до податкового законодавства [12].

Розглянемо основні етапи становлення нормативного регулювання щодо ПДВ:

ерший етап 1991 – 1994 роки. Розпочалося становлення податкової системи України, з’явилися нові податки, в тому числі, податок на додану вартість. Ставка податку складала 28%.

ругий етап 1994 – 1999 роки. Додатково з Законом України “Про податок на додану вартість” діє Інструкція з бухгалтерського обліку податку на додану вартість. В цей період ставка знизилася до 20% та введена ще одна ставка – 0%. Була розроблена форма податкової накладної, порядок її реєстрації та новий обліковий реєстр – книга обліку придбання та продажу товарів.

ретій етап 2000 – 2010 роки. З’являється нове поняття «податковий кредит». Виникає необхідність ведення Реєстру отриманих та виданих податкових накладних замість ведення книги обліку придбання та продажу товарів.

етвертий етап 2010 – сьогоднішній час. В 2011 році відбулася податкова реформа, було прийнято оновлений Податковий кодекс України. В березні 2014 була введена нова ставка на ліки та вироби медичного призначення – 7%. Окрім цього, введено електронне адміністрування ПДВ. Платники отримали спеціальні рахунки у казначейській службі для всіх операцій з податковими зобов'язаннями. Розроблена формула, що визначала суми платежів до бюджету та відшкодування для запобігання зловживанням

Згідно з ПКУ, об’єкт оподаткування ПДВ – операції платників податку з постачання товарів або послуг (у тому числі з міжнародних перевезень пасажирів, багажу, вантажів) на митній території України, ввезення та вивезення товарів згідно зі ст.. 185 п. 185.1 ПКУ. Суб'єкти ПДВ − юридичні та фізичні особи, які займаються підприємницькою діяльністю у сфері торгівлі, виробництва і послуг. Платниками ПДВ, можуть бути як фізичні, так і юридичні особи, фізичні особи-підприємці та постійні представництва. Детальний перелік платників представлено на рисунку

На сьогодні, оподаткування ПДВ передбачає застосування чотирьох різних ставок: 20%, 14%, 7% та 0% (рис. 1.5), відповідно до положень статей 193-195 ПКУ. Розмір податку нараховується на основі бази оподаткування операцій з постачання товарів чи послуг, яка визначається згідно з законодавством. Ця база включає в себе договірну вартість операцій з урахуванням загальнодержавних податків та зборів, проте не може бути меншою за ціну придбання товарів і послуг, їх собівартість, або балансову вартість необоротних активів.

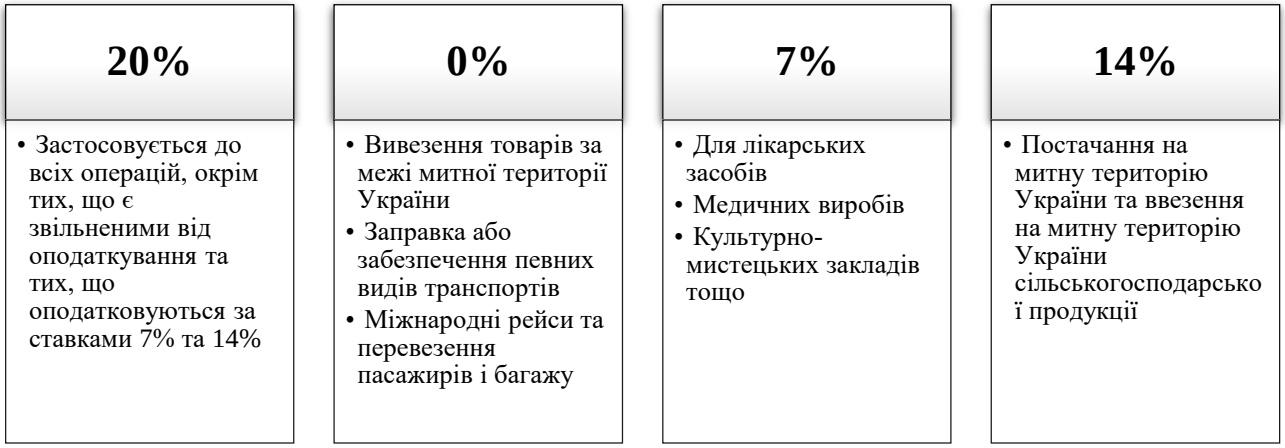


Рисунок 1.5. – Ставки податку на додану вартість

Джерело: складено на основі [1]

Загальною ставкою є 20%. Вона застосовується до більшості товарів та послуг, що постачаються на території України. Об’єктом оподаткування даною ставкою може бути більшість товарів та послуг, наприклад, продукти харчування, одяг, побутова техніка, транспортні засоби, будівельні матеріали, транспортні послуги, послуги з будівництва та інші.

З початку березня 2021 року в Податковому кодексі України було додано ще одну ставку ПДВ на рівні 14%, ця зміна була впроваджена відповідно до поправок, затверджених з моменту прийняття Закону України від 17 грудня 2020 року № 1115 IX «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо ставки податку на додану вартість з операцій з постачання окремих видів сільськогосподарської продукції» [14]. Мета застосування цієї ставки – стимулювання розвитку сільського господарства в Україні.

Введення ставки 7% пов’язана з розвитком соціальної сфери та загального розвитку країни. Вона застосовується до лікарських та медичних засобів, визначених видів екскурсійних послуги, адаптованих фільмів, послуги тимчасового розміщення (проживання) в готелях, кемпінгах, пансіонатах, санаторно-курортних закладах тощо.

Нульова або експортна ставка ПДВ призначена для підвищення конкурентоспроможності українських товарів та послуг на міжнародному ринку, оскільки вона стосується операцій з вивезення товарів за межі митної території України.

ПДВ включає в себе податкові зобов’язання і податковий кредит за постачання товарів та послуг та зобов’язання перед бюджетом з ПДВ. Внаслідок частих змін податкового законодавства, організація первинного обліку розрахунків за ПДВ ускладнюється, що вимагає більш виваженого та обґрунтованого підходу до його адміністрування, узагальнення та вирішення різноманітних питань на законодавчому рівні.

Зобов’язання ПДВ перед бюджетом визначається як різниця між податковим зобов’язанням та податковим кредитом. Податковий кредит – це сума податку, сплачена у разі придбання або виготовлення товарів і послуг та ввезення товарів на митну територію України. Дата віднесення розміру податку до податкового кредиту має співпадати з датою події, що відбулась раніше (на момент настання «першої події): або дата отримання платником товарів чи послуг або дата списання коштів з рахунку платника. У випадку, коли різниця між податковим зобов'язанням та податковим кредитом від’ємна, сума податку може враховуватися для зменшення податкового боргу; бути відшкодована за заявою платника; включатися до податкового кредиту наступного податкового періоду. Формування Реєстру заяв про повернення сум бюджетного відшкодування базується на даних Державної Податкової служби (ДПС) та Державної Казначейської Служби (ДКС) України, де заяви платника автоматично реєструються в хронологічному порядку. Повернення сум бюджетного відшкодування відбувається за хронологічною чергою заяв з

Реєстру органом казначейства на рахунок платника або здійснюється погашення податкового боргу з ПДВ [13, с. 33].

Формує та веде Реєстр платників ПДВ Державна Податкова служба України для забезпечення процесу реєстрації платників, створення єдиної системи обліку та принципів ідентифікації таких суб'єктів, а також нагляду та контролю за адмініструванням ПДВ [15]. Особа, яка зареєстрована як платник ПДВ, має право проводити нарахування податку, формувати податковий кредит та складати податкові накладні. Всі ці процедури пов’язані з роботою ефективної Системи електронного адміністрування ПДВ (СЕА ПДВ), розробленої 1 січня 2015 року з метою запобігання отриманню відшкодування ПДВ із бюджету шляхом шахрайства та такими Постановами Кабінету Міністрів України як №569 КМУ від 16.10.2014 «Порядок електронного адміністрування податку на додану вартість» [17], №1246 КМУ від 29.12.2010 «Порядок ведення Єдиного реєстру податкових накладних»

Система адміністрування ПДВ включає в себе розрахунок та коригування сум податку за податковими накладними, внесеними до Єдиного реєстру податкових накладних (ЄРПН), реєстрацію сум податку, що підлягають сплаті платниками податку при ввезенні товарів на митну територію України, реєстрацію сум бюджетного відшкодування та залишків податкових накладних в СЕА ПДВ, реєстрацію сум податку, які платники податку мають право зарахувати до податкових накладних та рахунках коригування [19].

Електронне адміністрування ПДВ ґрунтується на формулі (1), визначеній статтею 200 пунктом 200.3 ПКУ, що визначає доступний платнику податку реєстраційний ліміт податкових накладних та розрахунків коригування до них.

$$\Sigma Накл = \Sigma НаклОтр + \Sigma Митн + \Sigma ПопРах + \Sigma Овердрафт – \Sigma НаклВид - \Sigma Відшкод – \Sigma Перевищ \quad (1),$$

ΣНаклОтр - сума податку за податковими накладними та їх коригуваннями.

ΣМитн - сума податку за митним оформленням товарів.

ΣПопРах - сума поповнення рахунку в електронній системі оподаткування.

ΣОвердрафт - середньомісячна сума податкового заборгування протягом 12 останніх місяців.
ΣНаклВид - сума податку за складеними податковими накладними та їх коригуваннями.
ΣВідшкод - сума податку, що підлягає відшкодуванню.
ΣПеревищ - сума перевищення податкових зобов'язань в деклараціях порівняно з податковими накладними.

Сума податку, яку потрібно сплатити до державного бюджету, перераховується з електронного рахунка у визначений термін – протягом 10 календарних днів, що настають за останнім днем строку подання відповідної декларації. Податкова декларація подається протягом звітного або податкового періоду, що дорівнює календарному місяцю, упродовж 20 календарних днів, що настають за останнім календарним днем звітного (податкового) місяця (стаття 203 пункти 203.1 та 203.2 ПКУ).

В цілому, за статтею 46 ПКУ, - податкова декларація - це документ, який подається платником податків до контролюючих органів в установлені законом строки. Вона містить інформацію про обсяги операцій або доходів, щодо яких податковим та митним законодавством передбачено звільнення платника податку від обов'язку нарахування та сплати податку або збору. Також у декларації вказується сума доходу, яка нарахована або виплачена на користь платників податків - фізичних осіб, сума утриманого або сплаченого податку, а також сума нарахованого єдиного внеску. Цей документ є основою для нарахування та сплати грошових зобов'язань перед державою.

Податкова декларація з ПДВ включає в себе інформацію про всі операції, пов’язані з обігом товарів та послуг за відповідний звітний період. Зазвичай вона вміщає детальну інформацію про обсяги реалізованої продукції та їх вартість, ставки податку та суму податку, що підлягає сплаті або поверненню по кожній операції. Збір інформації про кожну операцію в податковій декларації, дозволяє відстежувати та аналізувати податкові потоки, виявляти можливі завищення або заниження податків та перевіряти правильність їх обчислення. Крім того, завдяки такій детальній інформації, податкові органи мають можливість виявляти шахрайство та мінімізувати потенційні втрати бюджету.

Платники податку зобов’язані складати та реєструвати податкові накладні в ЄРПН в установлений строк. Якщо це відбувається впродовж першої половини місяця, реєстрація повинна відбутися до закінчення того ж місяця. У разі якщо це відбувається з середини місяця до його кінця, реєстрація має відбутися до 15-го числа наступного місяця. Невиконання цих термінів може призвести до накладення штрафів, розмір яких варіюється від 10% до 50% від суми податку, в залежності від тривалості порушення [13, с. 69]. Важливо, що на період діє військового стану на території України, Законом України від 12.01.2023 р. № 2876-IX «Про внесення змін до розділу XX «Прикінцеві положення» [20] ПКУ було внесено зміни у строки реєстрації податкових накладних та розміри штрафів за їх порушення. Відповідно, для податкових накладних/розрахунків коригування, створених з 1 по 15 календарний день (включно) відповідного місяця, – до 5 календарного дня (включно) календарного місяця, наступного за місяцем, в якому вони складені; для податкових накладних/розрахунків коригування, створених з 16 по останній календарний день (включно) відповідного місяця, – до 18 календарного дня (включно) календарного місяця, наступного за місяцем, в якому вони складені.

Штрафи за порушення граничних строків реєстрації в ЄРПН податкових накладних/розрахунків коригування, які встановлені Законом № 2876, тепер мають такі розміри:

- Для порушень до 15 календарних днів, штраф складатиме 2% від суми ПДВ, зазначеної в таких податкових документах (проти 10% раніше).
- Від 16 до 30 календарних днів - 5% від цієї суми ПДВ (проти 20% раніше).
- Від 31 до 60 календарних днів - 10% від цієї суми ПДВ (проти 30% раніше).
- Від 61 до 365 календарних днів - 15% від цієї суми ПДВ (проти 40% раніше).
- На 366 і більше календарних днів - 25% від цієї суми ПДВ (проти 50% раніше).

Необхідно відзначити, що право на складання податкових накладних мають лише ті особи, які зареєстровані як платники податку на додану вартість. Суб'єкти

підприємницької діяльності, які обрали спрощену систему оподаткування і не зобов'язані сплачувати ПДВ або оподатковують за іншими ставками, відмінними від основних (зазначених в таблиці 1.2), не можуть складати податкові накладні. Згідно зі статтями 181 та 182 ПКУ також передбачено здійснення обов'язкової та добровільної реєстрації суб'єктом оподаткування з ПДВ. Обов'язкова реєстрація стосується тих осіб, загальний обсяг оподатковуваних операцій яких за останні Якщо ж особа не є платником податку у зв'язку з тим, що обсяги оподатковуваних операцій відсутні або є меншими від встановленої зазначеною статтею суми, вона має право на добровільну реєстрацію як платник податку, згідно за статтею

Окрім цього, важливо ознайомитись з таким поняттям як «податкова пільга». Згідно зі статтею 30 ПКУ, податковою пільгою вважається звільнення платника податків від обов'язку щодо нарахування та сплати податку та збору, сплата ним податку та збору в меншому розмірі за наявності підстав, передбачених податковим та митним законодавством. Вона може бути виражена декількома способами. По-перше, застосовується знижка або податкове вирахування, що зменшує базу оподаткування або встановлено знижену ставку податку. По-друге, зменшується податкове зобов’язання після нарахування податку. По-третє, платник може бути звільнений від сплати податку. Проте використання пільги не є обов’язком платника ПДВ, він може використати податкову пільгу, відмовитись від неї або ж зупинити використання пільги на певний податковий період [1].

З боку держави, податкові пільги є регулюючим інструментом, що дозволяють стабілізувати економічні процеси, забезпечити економічне та правове регулювання соціальних процесів. За рахунок використання пільг здійснюється підтримка та стимулювання вітчизняного виробництва. Але існують і негативні наслідки, зокрема одним з них є ускладнення подальшого адміністрування цього процесу. Використання такого податкового механізму регулювання потребує додаткових перевірок зі сторони податкових органів, що збільшує адміністративні витрати, адже для користування податковими пільгами та звільненнями необхідне

належне документальне підтвердження. Крім того, буде підвищуватися можливість створення схем мінімізації або ухилення від сплати податку, що може призвести до зменшення надходжень до бюджету та неефективного використання бюджетних коштів та підвищення рівня соціальних витрат у процесі оподаткування [21, с. 137].

Розглядаючи сутність, роль і порядок адміністрування податку на додану вартість та враховуючи численні особливості цього процесу, подальший аналіз наявних проблем в системі адміністрування цього податку стає особливо важливим для дослідження теми. Для досягнення більшої ефективності в адмініструванні ПДВ необхідно ретельно розглянути існуючі проблеми та прийняти дієві заходи щодо вдосконалення цієї системи. Розробка рекомендацій щодо вдосконалення адміністрування ПДВ може допомогти зменшити недоліки та покращити ефективність функціонування системи оподаткування в Україні.

РОЗДІЛ 2
СУЧАСНИЙ СТАН АДМІНІСТРУВАННЯ ПДВ В УКРАЇНІ

2.1 Методика та інструменти дослідження

Для подальшого дослідження сучасного стану адміністрування податку на додану вартість виділимо основні показники, які необхідні для досконалого і точного аналізу. В таблицях 2.1 та 2.2 наведено основні абсолютні та відносні показники, які будуть використовуватись в даній роботі.

Таблиця 2.1 Абсолютні показники, що використовуються в роботі

№ з.п.	*Назва показника, од. виміру*	*Економічна інтерпретація*	*Скорочена назва*
	Обсяг доходів Державного бюджету, млрд грн	Характеризує обсяг надходжень до зведеного бюджету за відповідний рік	ДБ
	Обсяг податкових надходжень, млрд грн	Характеризує здійснений обсяг всіх податкових надходжень за відповідний рік	ПН
	Обсяг надходжень від податку на додану вартість, млрд грн	Характеризує здійснений обсяг податку на додану вартість за відповідний рік	$ПН_{пдв}$
	Обсяг надходжень від податку на доходи фізичних осіб, млрд грн	Характеризує здійснений обсяг податку на доходи фізичних осіб за відповідний рік	$ПН_{пдфо}$
	Обсяг надходжень від податку на прибуток підприємств, млрд грн	Характеризує здійснений обсяг податку на прибуток за відповідний рік	$ПН_{пнпп}$
	Обсяг надходжень від акцизного податку, млрд грн	Характеризує здійснений обсяг акцизного податку за відповідний рік	$ПН_{акциз}$
	Обсяг надходжень від мита, млрд грн	Характеризує здійснений обсяг мита за відповідний рік	$ПН_{мито}$
	Валовий внутрішній продукт, млрд грн	Характеризує обсяг виробленого ВВП в країні за відповідний рік	ВВП
	Обсяг кінцевих споживчих витрат домашніх господарств, млрд грн.	Характеризує здійснений обсяг витрат домашніх господарств за відповідний рік	$В_{дг}$
	Обсяг кінцевих споживчих витрат некомерційних організацій, млрд грн.	Характеризує здійснений обсяг витрат некомерційних організацій за відповідний рік	$В_{но}$
	Обсяг кінцевих споживчих витрат сектору загального державного управління, млрд грн	Характеризує здійснений обсяг витрат сектору загального державного управління, за відповідний рік	$В_{зду}$
	Обсяг планових надходжень податку на додану вартість, млрд грн	Характеризує плановий обсяг податку на додану вартість за відповідний рік	$ПДВ_{план}$
	Обсяг фактичних надходжень податку на додану вартість, млрд грн	Характеризує фактичний обсяг податку на додану вартість за відповідний рік	$ПДВ_{факт}$
	Обсяг надходжень податку на додану вартість з вітчизняних товарів, млрд грн	Характеризує здійснений обсяг податку на додану вартість з товарів вироблених на митній території України за відповідний рік	$ПДВ_{вітч}$
	Обсяг надходжень податку на додану вартість з імпортних товарів, млрд грн	Характеризує здійснений обсяг податку на додану вартість з товарів ввезених на митну територію України за відповідний рік	$ПДВ_{імп}$
	Обсяг бюджетного відшкодування, млрд грн	Характеризує здійснений обсяг бюджетного відшкодування за відповідний рік	БВ

Джерело: побудовано автором

Таблиця 2.2 Відносні показники, що використовуються в роботі

№ з.п.	Назва показника, од. виміру	Економічна інтерпретація	Формула розрахунку
	Частка податкових надходжень у доходах Державного бюджету, %	Відображає питому вагу податкових надходжень за у доходах Державного бюджету	$\frac{\text{ПН}}{\text{ДБ}} * 100\%$
	Питома вага надходжень податку в загальному обсязі податкових надходжень у розрізі видів податку%	Відображає питому вагу податку у загальному обсязі податкових надходжень	$\frac{\text{ПН (податок)}}{\text{ПН}} * 100\%$
	Питома вага надходження податку на додану вартість у ВВП, %	Відображає питому вагу податку на додану вартість у обсязі виробленого ВВП	$\frac{\text{ПН (ПДВ)}}{\text{ВВП}} * 100\%$
	Темп росту (базисний) податкових надходжень у розрізі видів податків, %	Відображає зміни у скільки обсяг податку зменшився/збільшився порівняно з базисним чи попереднім роком	$\frac{\text{ПН(податок)}n}{\text{ПН(податок)}0}$
	Темп росту (ланцюговий) податкових надходжень у розрізі видів податків, %		$\frac{\text{ПН(податок)}n}{\text{ПН(податок)}\ n-1}$
	Темп приросту (базисний) податкових надходжень у розрізі видів податків, %	Відображає зміни на скільки обсяг податку зменшився/збільшився порівняно з базисним чи попереднім роком	$(\frac{\text{ПН(податок)}n}{\text{ПН(податок)}0} * 100\%) - 100\%$
	Темп приросту (ланцюговий) податкових надходжень у розрізі видів податків, %		$\left(\frac{\text{ПН(податок)}n}{\text{ПН(податок)}n-1} * 100\%\right) - 100\%$
	Абсолютний приріст (базисний) податкових надходжень у розрізі видів податків, млн грн.	Характеризує абсолютний розмір зміни обсягу податку за певний часовий інтервал	$\text{ПН(податок)}n - \text{ПН(податок)}0$
	Абсолютний приріст (базисний) податкових надходжень у розрізі видів податків, млн грн.		$\text{ПН(податок)}n - \text{ПН(податок)}n-1$

Джерело: побудовано автором

Проблематика фіскальної ефективності ПДВ є актуальним питання і потребує детального дослідження. На основі роботи А. С. Шуневича [22] було систематизовано дві групи індикаторів для визначення рівня фіскальної ефективності даного податку. Розрахунок показників наведений в таблиці 2.3.

Таблиця 2.3 Індикатори фіскальної ефективності податку на додану вартість.

№ з.п.	Назва показника	Економічна інтерпретація	Формула розрахунку
Індикатори фіскальної значущості ПДВ			
	Індикатор фіскальної значущості ПДВ у ВВП,%	Характеризує яка частка ПДВ припадає на ВВП. Чим більше показник, тим більша вага ПДВ у ВВП.	$\text{ФЗввп} = \frac{\text{ПНпдв}}{\text{ВВП}} * \mathbf{100}\%$

Продовження таблиці 2.3

	Індикатор фіскальної значущості ПДВ у ДБ,%	**Характеризує яка частка ПДВ припадає на доходи Державного бюджету. Чим більше показник, тим більше його значущість у доходах бюджету.**	$ФЗдб = \frac{ПНпдв}{ДБ} * \mathbf{100}\%$
Індикатори фіскальної ефективності ПДВ			
	Коефіцієнт ефективності ПДВ у ВВП	Характеризує рівень впливу економіки та ефективності ПДВ у співвідношенні між ПДВ та ВВП на 1%. Чим вище значення цього показника, тим ефективніше використання ПДВ.	$Ке = \frac{ПНпдв}{ВВП} * \frac{100\%}{СПпдв *}$
	Ефективна ставка ПДВ, %	Характеризує відносну ефективність. Чим ближче показник до базової ставки ПДВ (20%), тим більш ефективним є процес адміністрування.	$ЕФСпдв = \frac{ПНпдв}{Вдг + Вно + Взду} * 100\%$
	Продуктивність ПДВ, %	Характеризує рівень відношення між ефективною та фактичною ставками. Чим вище цей показник, тим більш ефективним є процес адміністрування ПДВ	$ПРпдв = \frac{ЕФСпдв}{СПпдв *} * 100\%$

Джерело: сформовано на основі [22]

СПпдв – загальна ставка податку на додану вартість (оскільки в Україні дії чотири ставки ПДВ, для коректного розрахунку, вважаємо доцільно взяти базову ставку – 20%)

Надалі автором було здійснено багатофакторний індексний аналіз (рис. 2.6). Для того, щоб оцінити вплив макроекономічних факторів на загальний обсяг надходження ПДВ, було запропоновано та розраховано наступні показники:

- Кількість населення;
- Рівень ВВП/душу населення;
- Рівень централізації ВВП у доходах Державного бюджету;
- Частка ПДВ у доходах Державного бюджету.

Для розрахунку індексів було використано формулу 2:

$$Ix = \frac{Xn}{Xn-1}, \qquad (2)$$

Ix – індекс обраного показника

Xn – значення обраного показника за поточний рік

Xn-1 – значення обраного показника за попередній рік

Розрахунок зміни обсягів ПДВ (Δ ПДВ) за рахунок досліджуваних показників було здійснено наступним чином:

Δ ПДВн = ПДВn-1 * (Ін – 1) – зміна ПДВ за рахунок зміни населення;

Δ ПДВввп/н = ПДВn-1 * Ін * (Іввп/н – 1) – зміна ПДВ за рахунок зміни рівня ВВП на душу населення;

Δ ПДВцентр = ПДВn-1 * Ін * Іввп/н * (Іцентр – 1) – зміна ПДВ за рахунок зміни рівня централізації ВВП у доходах Державного бюджету;

Δ ПДВчастпдв = ПДВn-1 * Ін * Іввп/н * Іцентр (Ічастпдв – 1) – зміна ПДВ за рахунок зміни частки ПДВ у доходах Державного бюджету.

В результаті абсолютний приріст надходження ПДВ має складати:

Δ ПДВ = Δ ПДВн + Δ ПДВввп/н + Δ ПДВцентр + Δ ПДВчастпдв.

Окрім цього, особливу увагу було варто приділити обсягу прихованого ПДВ. Було складено таблицю 2.8 та розраховано такі показники, а саме тіньовий ВВП та прихований ПДВ. Обсяги тіньового обсягу ВВП розраховуються шляхом множення обсягу ВВП на інтегральний коефіцієнт тіньової економіки та діленням цього показника на 100. Прихований обсяг ПДВ визначається шляхом множення обсягу ПДВ на інтегральний коефіцієнт тіньової економіки та діленням цього показника на 100. Загальна сума ПДВ включає в себе обсяги ПДВ з ввезених товарів та ПДВ із вироблених товарів (з урахуванням відшкодування ПДВ).

2.2 Огляд сучасної системи адміністрування ПДВ в Україні

Аналітичні дані свідчать, що ПДВ є основним бюджетоутворюючим податком в бюджеті України. За період з 2018 по 2022 рік частка податкових надходжень у складі Державного бюджету в середньому складала 73,3% (табл. 2.4). Найбільший дохід до бюджету надходить від таких податків, як податок на додану вартість, податок на доходи фізичних осіб та податок на прибуток підприємств.

Таблиця 2.4 – Надходження податків до Державного бюджету України за основними бюджетоутворюючими податками за період 2018-2022 років, млрд грн

Показник	*Роки*					*% від доходів Державного бюджету (в середньому по всім рокам)*
Всього доходів, млрд грн						
Податкові надходження, млрд грн.						
ПДВ, млрд грн.						
Відшкодування ПДВ, млрд грн.						
ПДФО, млрд грн						
ПнПП, млрд грн						
Акцизний податок, млрд грн						
Мито, млрд грн						

Джерело:складено на основі [23, 24]

В 2022 році спостерігаємо різке збільшення доходів Державного бюджету на 490,5 млрд грн, в порівнянні з минулими роками та скорочення обсягів надходжень ПДВ. У 2021 обсяг податкових надходжень до Державного бюджету України від ПДВ зазнає найбільшого значення (536,5 млрд грн), що свідчить про відновлення вітчизняної економіки в постковідний період, проте нова криза - повномасштабне вторгнення, у 2022 спричинила зменшення обсягів податкових надходжень на 157,3 млрд грн в порівнянні з 2021 роком. Під час повномасштабної війни в Україні

економіка, а особливо суб'єкти господарювання, зазнали значних збитків. Це призвело до значного зменшення надходжень до бюджету, тоді як фінансування обороноздатності країни довелося збільшити в декілька разів. Але варто зазначити, що окрім фінансування оборони, податкове стимулюванню бізнесу в умовах воєнного стану та підтримка бізнесу, має займати одне з пріоритетних завдань урядової політики, задля збереження якомога більшої кількості робочих місць і забезпечення основи для запобігання закриття і утримання підприємств, особливо малих та середніх, від входження в неформальну економіку [25].

Проаналізувавши дані, можна зробити висновок, що найбільше надходжень до бюджету надходить саме від справляння ПДВ. Питому вагу, окрім податку на додану вартість (36,6%), у структурі податкових надходжень також займають акцизний податок (10,6%), податок на доходи фізичних осіб (9,9%), податок на прибуток підприємств (9,5%). Спостерігаємо стабільну динаміку надходження ПДВ протягом 2018-2021 років, внаслідок збільшення з 374,5 млрд грн до 536,5 млрд грн. Збільшення обсягів надходжень ПДВ є результатом споживчої та виробничої активності в економіці, що свідчить про зростання обсягу обігу товарів і послуг. Одним з факторів, що сприяє збільшенню податкових надходжень, є «цифрова трансформація податкових відносин, що підвищує ефективність обчислення та сплати податків і зменшує ризики корупції, оскільки знижується п

р З іншого боку, прослідковується негативна тенденція упродовж останніх р оків – сума коштів відшкодування ПДВ стабільно зростає з 121,6 млрд грн в 2017 до 159,7 млрд грн у 2021 році, що призводить до зменшення надходження ПДВ та збільшення витрат бюджету. В 2022 році зазначається найменший обсяг бюджетного відшкодування за весь досліджуваний період – 84,6 млрд грн. Причиною цього є велика кількість винятків та пільг з оподаткування, передусім індивідуального, галузевого та територіального характеру. Зокрема, це було о н

[1] *Оцінювання податку на додану вартість у структурі податкових надходжень / Луцька Наталія Іванівна, Цюцяк Ігор Любомирович, Цюцяк Андрій Любомирович // ГЕВ. — Т.: ТНТУ, 2023. — Том 85. — № 6. — С. 113–121*

т а к т

актуально в період пандемії COVID-19 та на початку повномасштабного вторгнення росії на територію України.

Сьогодні в умовах нестабільності геополітичного рівня, під впливом військової агресії російської федерації, наша країна стикається з викликами, пов’язаними зі скороченням обсягів податкових надходжень. Особливо гострою стала ситуація у сфері оподаткування та адміністративних процедур, пов'язаних із збором ПДВ [26]. Наразі питання оцінювання ефективності адміністрування та фіскальної ефективності ПДВ є актуальним питання для подальшого аналізу, шляхом дослідження обсягів надходжень ПДВ та прогнозування даного процесу, в контексті реалізації ефективної стратегії управління національною економікою.

Для подальшого дослідження фіскальної ефективності справляння податку на додану вартість запропоновано використання комплексу показників і коефіцієнтів, які відображають різні аспекти економічних відносин, що виникають при функціонуванні цього податку, такі як:

бсяги надходжень ПДВ і їх внесок у загальні доходи та податкові надходження до загального бюджету України;

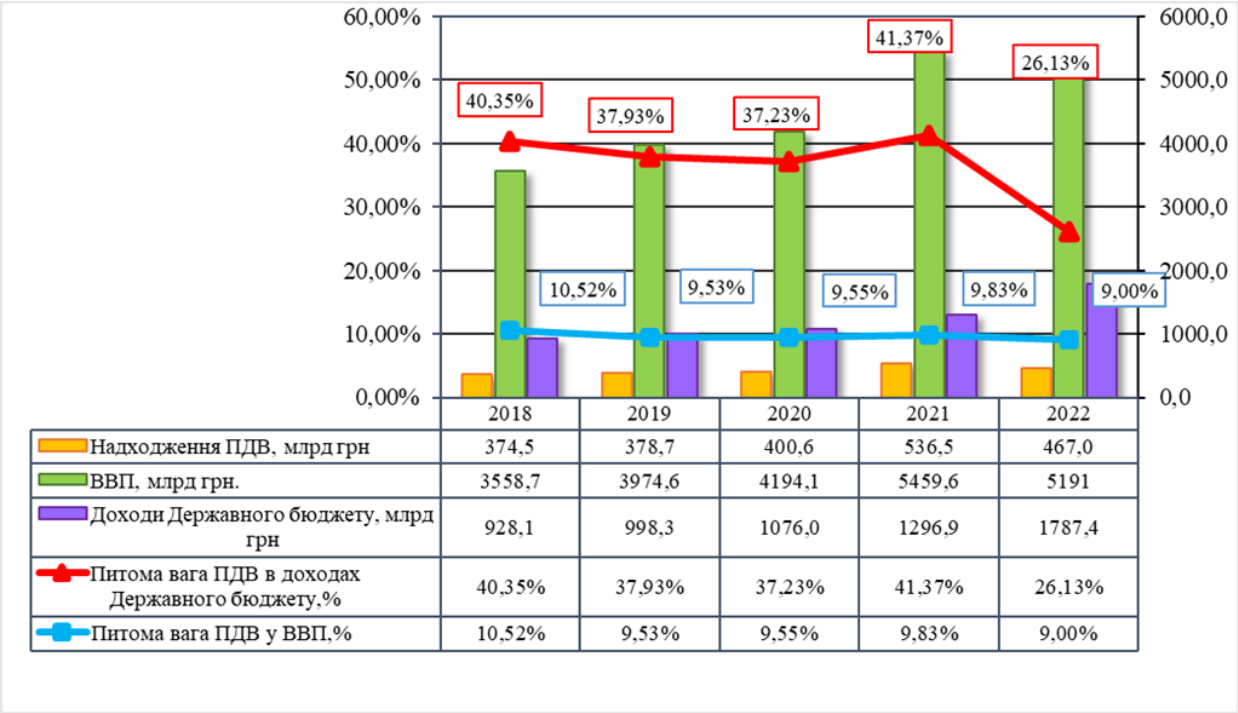
ідношення ПДВ до валового внутрішнього продукту (ВВП);

иконання платниками податку та державою своїх зобов'язань перед бюджетом і т. д.

Особливу увагу приділяємо дослідженню фіскальної ефективності ПДВ в контексті їх впливу на валовий внутрішній продукт (ВВП) країни. Взаємозв’язок між цими показниками дозволить визначити економічні наслідки податкової політики; оцінити її вплив на загальний економічний розвиток; виявити потенційні можливості для оптимізації механізму оподаткування та його впливу на макроекономічну стабільність і стійкість податкової системи.

Розрахувати рівень фіскальної ефективності ПДВ можна за допомогою індикаторів, що поділяють на дві групи: індикатори фіскальної значущості ПДВ та індикатори фіскальної ефективності ПДВ [22, с. 70]. Почнемо з індикаторів фіскальної значущості ПДВ, до якої відносять індикатори фіскальної значущості

ПДВ у ВВП та фіскальної значущості ПДВ у доходах Державного бюджету (наведені на рис. 2.1)



	2018	2019	2020	2021	2022
Надходження ПДВ, млрд грн	374,5	378,7	400,6	536,5	467,0
ВВП, млрд грн.	3558,7	3974,6	4194,1	5459,6	5191
Доходи Державного бюджету, млрд грн	928,1	998,3	1076,0	1296,9	1787,4
Питома вага ПДВ в доходах Державного бюджету,%	40,35%	37,93%	37,23%	41,37%	26,13%
Питома вага ПДВ у ВВП,%	10,52%	9,53%	9,55%	9,83%	9,00%

Рисунок 2.1 – Індикатори фіскальної значущості ПДВ за 2018-2022 рр.

Джерело: складено та розраховано автором на основі [23,27]

Податкові надходження у відсотках до ВВП є важливим індикатором для оцінки наявності податкових надходжень для підтримки економіки. Фактичні податкові надходження відображають економічну силу країни та її готовність фінансувати бюджетні витрати; зокрема співвідношення податкових надходжень від ПДВ до ВВП також можна використовувати для оцінки здатності уряду ефективно надавати ресурси, не ставлячи під загрозу фіскальну стійкість та економічне зростання.

У період з 2018 по 2022 рік питома вага ПДВ у доходах Державного бюджету зазнала значного коливання. Так у період з 2018 по 2020 частка ПДВ у доходах Державного бюджету скоротилась на 3,12 відсоткові пункти, що пов’язано з коронокризою. Проте у 2021 році знову зросла до 41,37%, що стало найбільшим показником за досліджуваний період. Через повномасштабне вторгнення у

році, економіка Україна зазнала значного негативного впливу, як наслідок скоротилися надходження ПДВ. Частка ПДВ у доходах Державного бюджету зменшилась до 26,13%. В цілому за досліджувані 5 років питома вага ПДВ становила 36,6% в середньому від обсягу доходів бюджету. Частка ПДВ у ВВП мала стабільну динаміку з діапазоном від 10,52% до 9,00%. У 2018 році питома вага ПДВ була найбільшою і складала 10,52%, в подальших роках поступову знижувалася, хоча обсяг ВВП зростав всі роки, окрім 2022 року.

Таким чином, ми можемо зробити висновок, що хоча ПДВ має певний вплив на перерозподіл ВВП через державний бюджет, взаємозв'язок між надходженнями від ПДВ та змінами у ВВП є незначною.

Наступна група індикаторів фіскальної ефективності, що складаються з трьох показників: коефіцієнт ефективності ПДВ у ВВП, ефективна ставка оподаткування ПДВ та продуктивність ПДВ [22, с. 68]. Крім ВВП, на надходження ПДВ до бюджету впливають структура економіки, валовий продукт неоподатковуваних секторів економіки, споживання та основний капітал, обсяг зовнішньої торгівлі, платіжний баланс та інші показники.

Таблиця 2.5 – Індикатори фіскальної ефективності ПДВ за 2018-2022 рр.

Показник	*Роки*				
Валовий внутрішній продукт, млрд грн.					
Надходження ПДВ, млрд грн					
Кінцеві споживчі витрати домашніх господарств, млрд грн.					
Кінцеві споживчі витрати некомерційних організацій, млрд грн.					
Кінцеві споживчі витрати сектору загального державного управління, млрд грн					
Коефіцієнт ефективності ПДВ у ВВП					
Ефективна ставка ПДВ, %					

Джерело: складено та розраховано на основі [23, 27, 28]

За даними наведеними в таблиці 2.5 було виявлено, що коефіцієнт відношення ефективності ПДВ у ВВП за період з 2018 по 2022 рік скоротився, що пов’язано з економічними спадами під час пандемії та воєнного стану. Адже у 2018 коефіцієнт ефективності ПДВ у ВВП був найбільшим і складав 0,53, потім під час COVID-19 знову відбулося зниження до 0,48. З плином часу економіка почала відновлюватися, про що свідчить збільшення показника у 2021 році, але у 2022 знову скоротилося до 0,45. Проте загальна фіскальна ефективність ПДВ становила 48,6% протягом досліджуваного періоду, що підкреслює значний внесок цього податку в економіку.

Подібна тенденція спостерігається і у визначенні податкової ставки, з діапазоном коливань від 11,67% до 8,54%. За весь період ставка ПДВ в Україні не досягла законодавчо встановленого рівня 20%. Індикатор продуктивності ПДВ за 5 років зменшився на 15,65 відсоткових пункти. У 2018 році він становив 58,34%, але починаючи з 2019 року поступово зменшувався, не враховуючи 2021 рік, та у 2022 році становить 42,69%.

Таким чином, незважаючи на те, що абсолютна величина ПДВ та його частка у доходній частині державного бюджету з року в рік зростають, ставка ПДВ залишається дуже низькою. Це пов'язано з такими проблемами, як регресивність щодо малозабезпечених верств населення (через високу частку споживання в доходах), ухилення від сплати податку та зменшення податкових зобов'язань (штучне створення податкової заборгованості через використання фіктивних банкрутств, фальсифікацію податкових накладних за безперервну діяльність та попередні податкові періоди, віртуальні фінансово-господарські операції, реалізацію продукції тощо); збільшення розмірів відшкодування ПДВ за рахунок коштів державного бюджету [29].

Для поглибленого дослідження, здійснимо багатофакторний індексний аналіз задля визначення окремих чинників на загальний обсяг надходжень ПДВ (наведено в таблиці 2.6). Одними з економічних показників, які було обрано для аналізу є: кількість населення; рівень ВВП на душу населення; рівень централізації ВВП у доходах Державного бюджету; частка ПДВ у доходах Державного бюджету.

Аналіз цієї таблиці дозволяє зробити висновок, що кожен з цих показників є важливим для визначення суми надходжень ПДВ і що зміни в цих показниках мають вплив на суму надходжень ПДВ за відповідний період.

Таблиця 2.6 – Багатофакторний індексний аналіз впливу макроекономічних показників на обсяги надходження ПДВ.

Показники	*Роки*				
ВВП, млрд. грн.					
Доходи Державного бюджету, млрд. грн.					
Кількість населення, млн чол.					
Надходження ПДВ, млрд грн.					
Δ ПДВ					
Рівень ВВП на душу населення					
Рівень централізації ВВП у доходах бюджету					
Частка ПДВ у доходах державного бюджету,%					
ІНДЕКСИ					
І населення					
І рівня ВВП на душу населення					
І рівня централізації ВВП у доходах бюджету					
І зміни обсягу ПДВ у доходах бюджету					
Δ ПДВ за рахунок населення					
Δ ПДВ за рахунок рівня ВВП на душу населення					
Δ ПДВ за рахунок рівня централізації ВВП доходах Державного бюджету					
Δ ПДВ за рахунок частки ПДВ у доходах Державного бюджету					

Джерело: складено та розраховано автором на основі [23, 27, 30]

Зміни обсягу ПДВ відносно індексу населення переважно мали негативний характер, що свідчить про вплив демографічних змін на надходження ПДВ. Зокрема, значний відтік населення у 2020 та 2022 роки призводив до найбільших втрат у надходженнях ПДВ, «мінус» 6,56 млрд грн та «мінус» 5,03 млрд грн, відповідно. Збільшення ВВП на душу населення сприяло зростанню економічної

активності, що призвело до збільшення споживання товарів і послуг, а отже і збільшенню надходжень ПДВ, протягом 2018-2021 років. В 2021 році спостерігалося суттєве збільшення показника за рахунок зростання обсягу ВВП у 2021 році порівняно з 2020. Проте у 2022 році, відбулося скорочення на 21,36 млрд грн, що пов'язано з економічними та демографічними факторами. Значний вплив на збільшення ПДВ має рівень централізації ВВП у доходах бюджету, у 2022 році відбулося значне збільшення на 229,30 млрд грн. При цьому, варто відзначити, що ця тенденція не є стійкою і в попередні роки спостерігалася хвилеподібна динаміка. Останній показник, зміна ПДВ за рахунок частки ПДВ у доходах державного бюджету. В 2022 за рахунок цього фактору відбулося скорочення надходження ПДВ році на 272,41 млрд грн. За весь період прослідковується негативна тенденція зменшення обсягів надходження ПДВ, за винятком 2021 року.

Загальний аналіз показує, що зміни в різних економічних, демографічних та фіскальних показниках мають значний вплив на надходження ПДВ. Демографічні зміни, такі як міграція населення, та економічні фактори, рівень ВВП на душу населення, мають значний вплив на надходження ПДВ. Тому важливо враховувати аспекти макроекономічного середовища для забезпечення стабільних і прогнозованих надходжень ПДВ.

На кожному етапі впровадження змін у механізм справляння ПДВ зафіксовані відхилення між очікуваними та фактичними надходженнями податку. Ефективністю справляння ПДВ вважаємо забезпечення повноти та своєчасності податкових надходжень до бюджету та виконання планових завдань.

Розходження між очікуваними та фактичними показниками надходжень до бюджету від ПДВ підкреслює важливість оптимізації системи оподаткування для забезпечення фіскальної стійкості та максимізації ефективності податкових надходжень.

Розглянемо динаміку планових та фактичних надходжень ПДВ (табл. 2.7).

Таблиця 2.7 – Динаміка планових та фактичних надходжень ПДВ протягом 2018 - 2022 рр.

Показники	*Роки*				
Планові надходження ПДВ, млрд грн					
Фактичні надходження ПДВ млрд грн					
Податковий розрив, млрд грн					

Джерело: складено на основі [31]

Як видно з таблиці, потягом досліджуваного періоду в бюджеті спостерігається недоотримання сум ПДВ, за винятком 2021 року. Найбільший рівень недовиконання плану маємо у 2022 році, який складає — «мінус» 97,5 млрд грн, в той же час найменший показник спостерігається у 2020 році — «мінус» 1,5 млрд грн. Обсяг надходжень від податку на додану вартість з урахуванням бюджетного відшкодування за 2022 рік порівняно з 2021 роком зменшився на 13,0% і становив 467,0 млрд гривень. Зменшення надходжень найбільшою мірою спричинено масштабною військовою агресією російської федерації проти України, що супроводжується окупацією територій. Тимчасова втрата частини території, а також активні бойові дії привезли до глобальних змін в усій економіці України, яка все ж поступово пройшла процес адаптації до функціонування в шокових умовах і намагається пристосуватися [32].

Причинами недовиконання є пільги та нововведення у податковому законодавстві, пов’язанні з підтримкою підприємств в цей складний час. Використання незаконних схем відшкодування ПДВ, існування тіньового сектора економіки, ухиляння від сплати податків також може стати причинами скорочення обсягів надходження податкових надходжень.

Таким чином, на час дії правового режиму воєнного стану до ПКУ були внесені зміни, зокрема, в частині справляння ПДВ, а саме:

уло тимчасово знижено ставку податку з 20% до 7% за операціями з постачання палива як на території України, так і при ввезенні на митну територію України;

вільнено від оподаткування операцій з ввезення на митну територію України та постачання на митній території України товарів оборонного призначення;

вільнено від обов'язку нарахування та сплати ПДВ за операціями з постачання товарів, робіт та послуг, місце постачання яких розташоване на території України, суб'єктів господарювання, які використовують особливості оподаткування єдиним податком за ставкою 2 відсотки доходу,

1 квітня по 1 липня 2022 року тимчасово звільнено від оподаткування операції з ввезення на митну територію України товарів платниками єдиного податку, а також фізичними особами автомобілів легкових, кузовів до них, мотоциклів, транспортних засобів;

о 21 липня 2022 року тимчасово призупинено дії пунктів 200.10-200.12 статті 200 Кодексу контролюючим органом заявленої відшкодування ПДВ, щодо узгодження суми бюджетного відшкодування [32, с. 13]

За період березень-липень 2022 року, відбувалися затримки бюджетного відшкодування ПДВ, у зв’язку з проблем з ліквідністю єдиного казначейського рахунку через першочергове фінансове забезпечення потреб оборони.

Окрім цього, важливу роль також мав територіальний аспект, оскільки найбільших економічних збитків зазнали саме в постраждалих внаслідок воєнних дій окупованих, деокупованих та прифронтових регіонах, що в результаті призвело до скорочення податкових та митних платежів до Державного бюджету України

Для здійснення ґрунтовного дослідження проаналізуємо надходження від податку на додану вартість в розрізі вироблених вітчизняних товарів та імпортних товарів ввезених в Україну (див. рис. 2.2). Як бачимо, за останні роки в структурі ПДВ значно переважає надходження саме від ввезених товарів до України. Так, за останні роки обсяги надходжень коливаються в межах 300 млрд грн, при цьому лише в 2021 році було зафіксовано значне зростання до рівня 380,7 млрд грн. Це свідчить про те, що Україна в значні мірі залежить від торгівлі і імпорту товарів і надалі ця тенденція лише продовжує поглиблюватися, враховуючи економічну кризу, в якій поступово опиняється наша країна.

Однак, у 2022 році відбулося стрімке скорочення надходження від ПДВ з імпортних товарів в порівнянні з 2021 роком, на 127,6 млн грн. Така зміна здебільшого була спричинена факторами, що були наведені вище, а саме спрощень, що відбулися у податковому законодавстві під час дії військового стану на території України. У 2020 році пандемія COVID-19 теж внесла свої корективи, адже багато підприємств критичної інфраструктури зазнало ризиків та були вимушені працювати у умовах пандемії. Через це урядом були внесені правки до законодавства, що стосувалися ввезення і реалізації на території України товарів призначених для боротьби з коронавірусом. Згідно з Постановою КМУ №224, ліки та інші медвироби не оподатковувалися ставкою 7% [34].

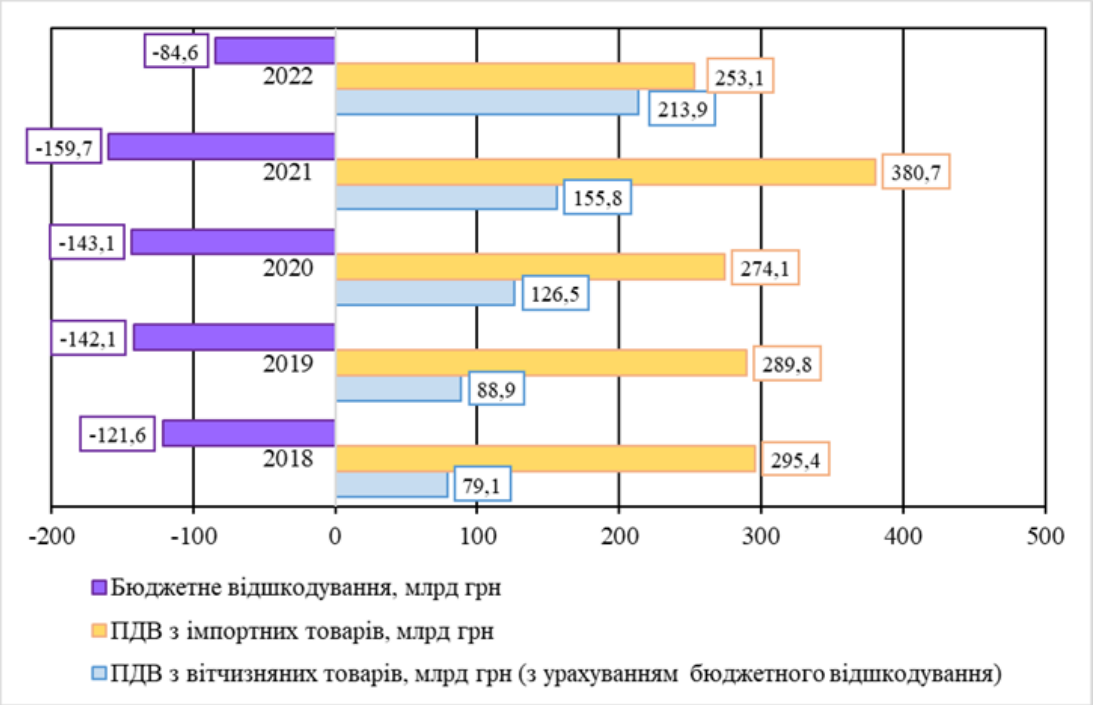


Рисунок 2.2 – Структура ПДВ протягом 2018-2022 років, млрд грн.

Джерело: побудовано на основі [23, 24]

Якщо аналізувати рисунок 2.2, бачимо, що надходження від ПДВ з вироблених товарів з урахуванням бюджетного відшкодування, то спостерігається зростання протягом всього періоду, так з 79,1 млрд грн у 2018 році до 213,9 млрд грн у 2022 році. В цілому за 5 років відбулося зростання майже у 2 рази, а абсолютний приріст складає 170,41%. Зазначений приріст податкових надходжень

був обумовлений впровадженням більш складних методів адміністрування цього податку та зменшенням відсоткового співвідношення щодо компенсації цього податку платникам. Ці заходи сприяли більш ефективному збору податку та зменшенню можливостей для ухилення від оподаткування.

Саме тому в обсягах бюджетного відшкодування за 2022 році виявлено тенденцію до різкого скорочення, на 75,1 млрд грн. Хоча всі аналізовані попередні роки прослідковувалося збільшення обсягів відшкодування з бюджету, з 121,6 млрд грн у 2018 році до 159,7 млрд грн у 2021 році. Така ситуація виникла через наступні причини: 1) ускладнення адміністративних процедур та блокування податкових накладних для платників податку на додану вартість; 2) протягом певних періодів 2022 року платникам податку на додану вартість майже повністю припинено відшкодування цього податку.

Збільшення кількості пільг з ПДВ обумовлено декількома причинами. По-перше, обмеженням можливості вибору пільг через оподаткування за двома ставками По-друге, на законодавчий процес суттєво впливають певні галузі, регіони, групові та індивідуальні інтереси. Значні обсяги недоотримань бюджету України виникають в результаті використання нульової ставки податку, а також наявності спеціальних умов для вільних економічних зон і зон пріоритетного розвитку, а не через недоліки стандартних соціальних пільг.

Податкові пільги, що надаються відповідно до чинного Податкового кодексу України, описуються в довідниках ДПС. Ці пільги різноманітні і охоплюють різні сфери економіки, від звільнення від сплати податку на прибуток підприємств галузі літакобудування до звільнення від оподаткування майна релігійних організацій. Варто відзначити, що найбільша кількість пільг надається платникам ПДВ, в середньому їх частка в загальній кількості пільг займає близько 50% (рис. 2.3).

Рисунок 2.3 – Кількість податкових пільг станом на кінець 2022 року (без урахування митних)

Джерело: [35]

Незважаючи на широкий спектр податкових пільг, деякі митні пільги не включені до довідника. Відсутність інформації про митні пільги для товарів, що імпортуються в Україну, свідчить про те, що їх застосування контролюється Державною митною службою. Втрати державного бюджету від пільг на митне оформлення є більшими, ніж втрати від пільг на податок на прибуток та ПДВ. Це пов'язано з постійним рішенням влади звільнити від сплати митних платежів кілька категорій товарів, таких як імпортні продукти, паливо, енергетичне обладнання для інфраструктури та товари, необхідні для національної оборони [35].

Проаналізуємо обсяг недоотримання доходів бюджету за 2019-2022 роки. Як бачимо з рисунку 2.4, обсяг втрат бюджету від надання податкових пільг активно зростав за весь період. У 2022 році держбюджет найбільше недоотримав податкових надходжень – 76,3 млрд грн, що на 78,69% більше в порівнянні з 2019 роком. Найбільший обсяг коштів, який втрачає бюджет через надання податкових пільг припадає саме на податок на додану вартість. Так, за досліджуваний період втрати від пільг для платників ПДВ складали в середньому 38,1 млрд грн. Хоча у

2022 році зафіксовано найбільший обсяг недонадходжень бюджету у розмірі 58,9 млрд грн, в подальшому, на думку фахівців, втрати від надання податкових пільг будуть ще більшими [35].

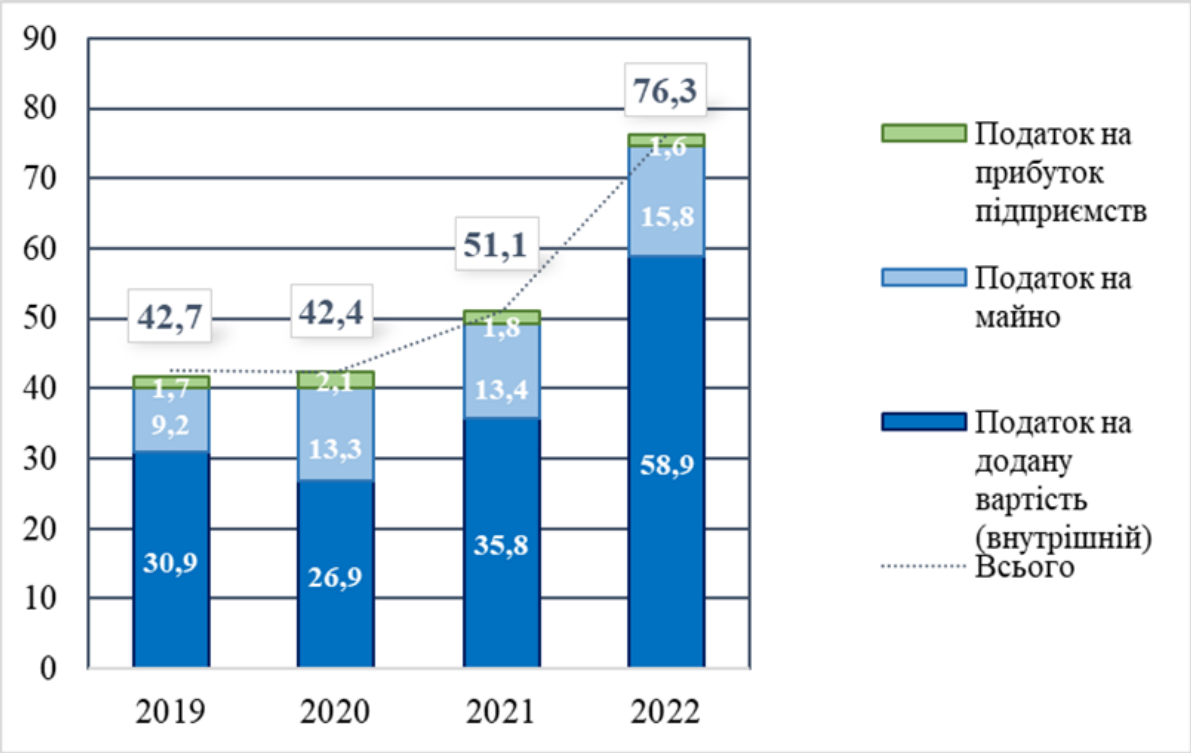


Рисунок 2.4 – Втрати доходів державного бюджету внаслідок використання податкових пільг за 2019-2022 роки, млрд грн

Джерело: [35]

Впровадження розгалуженої системи пільг з ПДВ призводить до ускладнення процесу адміністрування податку через виникнення різних суперечок щодо класифікації різних операцій і відповідності окремих платників податків визначеним критеріям. Практика надання переваг суб'єктам підприємницької діяльності, які діють на територіях спеціальних економічних зон та зон пріоритетного розвитку, викликає сумніви стосовно доцільності і системності створення таких зон. Таким чином, створення спеціальних економічних зон може відповідати не економічним критеріям, а задоволенню групових інтересів.

Основні недоліки у практиці надання податкових пільг та інших податкових преференцій включають:

- недостатню обґрунтованість необхідності та очікуваних результатів від надання пільг;
- відсутність ефективної системи публічного контролю та звітності щодо використання грошових коштів, які звільняються від оподаткування завдяки наданню пільг;
- тенденцію до розширення індивідуальних податкових преференцій для підприємств та їх вплив на економічні результати платників податків;
- відсутність ефективної системи регулювання податкової політики в Україні [22].

Окрім податкових пільг, економічних криз та коливань, ухилень від сплати, на обсяги надходжень ПДВ впливає рівень тіньової економіки, який в подальшому поглиблює прояви корупційних явищ та соціальної нерівності в суспільстві [36].

Відповідно до даних наведених в таблиці 2.8, кожного року держава втрачає значні обсяги ПДВ: за період зростання тіньової економіки спостерігається істотне збільшення офіційного ВВП з 3558,7 млрд грн у 2018 році до 5191,0 млрд грн у 2022 році. Обсяги тіньового ВВП також зросли, досягнувши 2595,5 млрд грн у 2025 році, що свідчить про велику кількість економічних операцій, які залишаються поза обсягом офіційних статистичних даних. Згідно з проведеними розрахунками середній обсяг прихованого ПДВ за 2018-2022 роки становить 140,1 млрд грн. Цей показник значно зріс у період між 2021 та 2022 роками – з 171,7 млрд грн до 233,5 млрд грн у 2022 році, що в контексті, тіньової економіки, свідчить про збільшення її рівня та неефективність податкової системи, а також про необхідність вжиття ефективних заходів для боротьби з тіньовою економікою, таких як покращення податкового контролю та створення сприятливих умов для легалізації бізнесу.

Таблиця 2.8 – Обсяги прихованого ПДВ в Україні в 2018–2022 рр.

Показники	*Роки*				
ВВП, млрд грн					
Інтегральний коефіцієнт тіньової економіки в Україні, % від офіційного ВВП					
Тіньовий ВВП, млрд. грн.					
ПДВ, млрд грн. у тому числі:					
ПДВ з ввезених товарів, млрд грн					
ПДВ із вироблених товарів (з урахуванням відшкодування ПДВ), млрд грн					
Прихований ПДВ, млрд. грн.					

Джерело: складено та розраховано автором на основі [23, 27, 37]

Крім того, злочини, пов'язані з контрабандою товарів – незаконним переміщенням товарів, цінностей та інших предметів через державний кордон, мають значний вплив на обсяги тіньового ПДВ та зменшують податкове навантаження на національний імпорт. За оцінками експертів, тіньовий імпорт традиційно становить близько 10 % ВВП. Імпорт нелегальної продукції призводить до зниження конкурентоспроможності українських компаній на внутрішньому ринку, скороченню виробництва та відтоку робочої сили за кордон [38].

Оскільки рівень тіньової економіки все більше поглиблюється в Україні та має значний вплив на ефективність оподаткування ПДВ, одним з пріоритетних напрямів діяльності ДПС є активна боротьба з тіньовим сектором. Це включає ліквідацію незаконної діяльності, ухилення від сплати податків та інших схем, які призводять до значних втрат бюджетних надходжень. Сьогодні це реалізовується за допомогою функціонування системи електронного адміністрування (СЕА) ПДВ.

Система збору даних дозволяють використовувати цю інформацію для прогнозування ПДВ та інших податкових платежів, виявлення закономірностей і тенденцій, а також для аналізу та планування специфіки платників податків за регіонами чи галузями. Це дозволяє виявляти різні форми ухилення від сплати податків та підозрілі операції в режимі реального часу, блокувати їх та отримувати

швидкі пояснення від платників ПДВ, таким чином уникаючи порушень, які можна було б виявити лише через довший період часу [39].

За даними Кабінету міністрів, через тіньовий ринок ПДВ держава щомісяця втрачає 2 мільярди гривень. Наразі оновлена система моніторингу ризиків при реєстрації податкових накладних дозволяє автоматично, на основі чітких критеріїв, визначати тих, хто намагається ухилятися від сплати податків і захищає права сумлінних платників. «У 2020 році завдяки роботі системи моніторингу було призупинено реєстрацію податкових накладних на близько 10 млрд грн. Після розгляду, як виявилося реальних накладних було зареєстровано тільки на 3,4 млрд грн», - зазначив голова ДПС Сергій Верланов [40].

Станом на кінець 2023 року в СЕА було зареєстровано 251 тисячі платників ПДВ, що перевищує показник за аналогічний період у розмірі 272,4 тисячі платників у 2018 році. З них близько 155 тисячі платників ПДВ подали податкові накладні для реєстрації в ЄРПН. Водночас зросла кількість платників податків, які перебувають у зоні ризику. Станом на 01.02.2024 р. кількість ризикових платників становила 29 582, що становить 19% від загальної кількості платників, які подали документи на реєстрацію в ЄРПН. Тенденція до зростання кількості ризикових платників податків продовжилася з вересня 2023 року [41].

Отже, здійснюючи огляд сучасної системи адміністрування ПДВ в Україні було виявлено ряд недоліків та прогалин, які негативно впливають на загальну економічну ситуацію та потребують негайного вирішення. Податок на додану вартість є одним з основних бюджетоутворюючих податків, його фіскальна роль є важливою у функціонуванні податкової системи та загальному економічному розвитку країни. Тому вивчення подальших напрямів удосконалення механізму збору ПДВ, з урахуванням зарубіжного досвіду та всіх особливостей національної економіки, стає актуальним в контексті нашого дослідження.

РОЗДІЛ 3
ПЕРСПЕКТИВИ РОЗВИТКУ СИСТЕМИ АДМІНІСТРУВАННЯ ПДВ В УКРАЇНІ

3.1 Зарубіжний досвід адміністрування ПДВ і можливості його застосування в Україні

Як ми вже визначили, наявність такого податку як ПДВ, є однією умов вступу до Європейського Союзу, адже цей податок сприяє інтеграції країн шляхом забезпечення вільного переміщення товарів, послуг та капіталу. Тому в контексті майбутньої євроінтеграції України, подальшої гармонізації Податкового кодексу згідно умов та стандартів ЄС та покращення механізму адміністрування ПДВ в Україні, розглянемо досвід країн ЄС та країн, що є членами Організації економічного співробітництва та розвитку (ОЕСР або англ. OECD).

Податок на додану вартість вважають найефективнішим податком, тому ПДВ є обов'язковою складовою податкової системи більшості країн з різним рівнем економічного розвитку. ПДВ має загальне використання понад у 140 країнах світу, включно з усіма європейськими країнами. Найнижча ставка у світі встановлена у ОАЕ – 5%, найвища – 27% в Угорщині [12, с. 105]. На території ЄС діє єдина система оподаткування ПДВ з метою спрощення переміщення товарів та послуг між країнами учасниками. Завдяки Директиві 2006/112/ЄС «Про спільну с

и

с

т

е

м

У всіх країнах ЄС ставки ПДВ вирізняються, оскільки кожна з них має свої економічні та соціальні умови. Країни з менш розвиненою економікою можуть запроваджувати нижчі ставки податку для стимулювання зростання та залучення

[2] *Council Directive 2006/112/EC of 28 November 2006 on the common system of value added tax* https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/?uri=CELEX:02006L0112-20240101

п

інвестицій, проте основна ставка не має бути менше 15%. Найнижча ставка ПДВ серед країн ЄС зафіксовано у Люксембурзі – 17% (див. рис. 3.1). Доволі високий рівень оподаткування ПДВ, окрім Угорщини, мають також Швеція, Хорватія, Данія (25%), Фінляндія (24%), Польща (23%).

Середня ставка по всім країнам становить 21,6%. Якщо порівнювати з Україною, то бачимо що вітчизняна ставка близька до середньої європейської ставки, тобто фактична ставка ПДВ, які сплачують платники в Україні практично не відрізняється від ставок, що справляються в країнах ЄС.

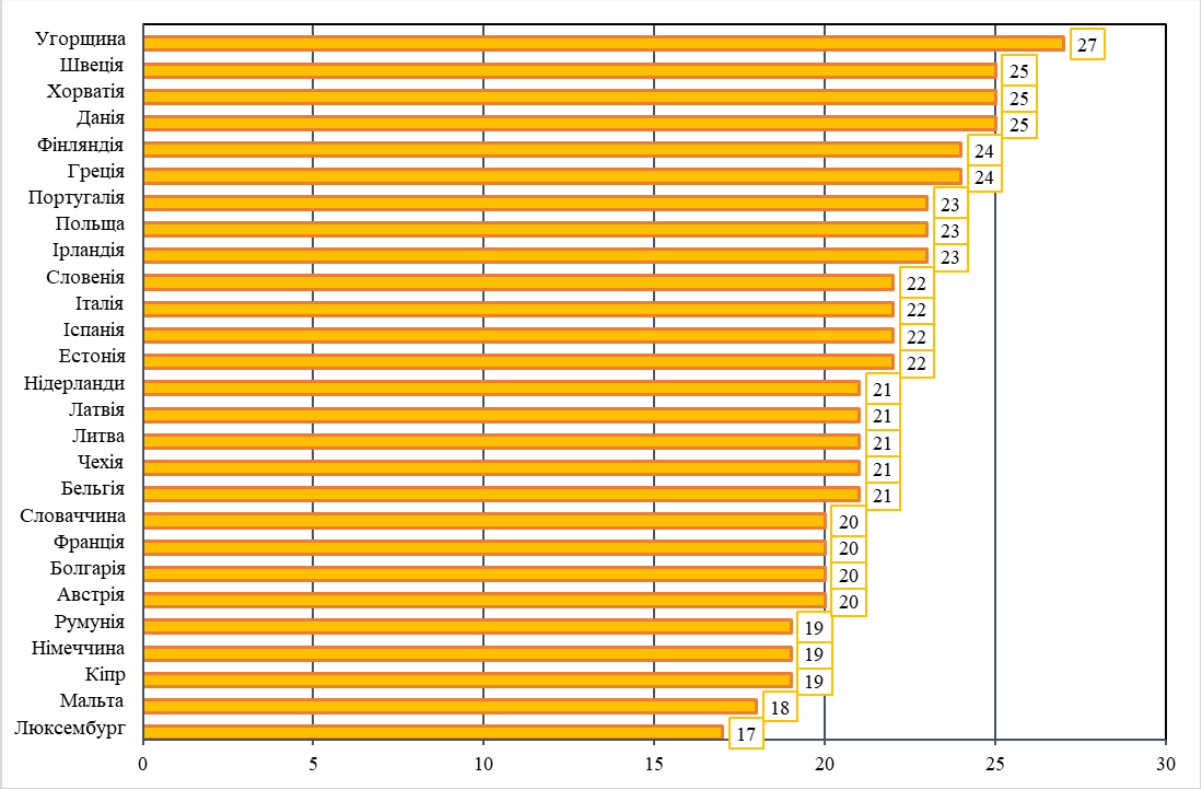


Рисунок 3.1 – Ставки ПДВ в країнах ЄС, %

Джерело: складено на основі [43]

Окрім базових ставок, в більшості випадках, країни ЄС застосовують різні податкові ставки залежно від категорій товарів (крім Данії). Зазвичай їх поділяють на стандартні, знижені, підвищені або нульові ставки. Зокрема, стандартна ставка застосовується для більшості товарів, а знижені ставки застосовуються на товари та послуги з соціальним або культурним призначенням (знижені ставки не можуть бути меншими за 5%). У деяких країнах практикують супер знижені ставки - ставки

менше 5% застосовуються для продажу обмеженого переліку товарів і послуг у деяких країнах ЄС, такі ставки діють всього у трьох країнах – Франція (2,1%), Люксембург (3%) та Італія (4%) [43].

У Франції надходження від ПДВ мають важливе значення у податковій системі та характеризуються ефективністю та стабільністю у формуванні доходів країни. Нині до ПДВ застосовується декілька ставок, що сприяє більшій адаптивності до різних сегментів економіки. Основна ставка становить 20%, але може зростати до 33,3% (застосовується до алкоголю, тютюнових виробів, автомобілів та інших предметів розкоші). Окрім зазначених, передбачена ще знижена ставка на рівні 5,5%, яка застосовується до більшості побутових товарів, шкільних їдальнь, медичного обладнання інвалідів, водопостачання тощо, та пільгова 2,1% на певні фармацевтичні товари та газети [44, с. 55].

У Німеччині також діє дві ставки – стандартна (19%) та знижена (7%) ставки. Оподаткування 7% підлягають продукти харчування (окрім напоїв), громадський транспорт та заклади громадського харчування, друковані видання і т.п. Важливо зазначити, що в Німеччині відсутня єдина податкова адміністрація, і функції збору та контролю податків покладені на різні підрозділи Федерального міністерства фінансів та Міністерства земель [44, с. 56].

Взагалі система адміністрування податків в європейських країнах має багато цікавих особливостей, які було б доречно запровадити і в Україні.

По-перше, в країнах ЄС діяльність податкової служби зосереджена на неплатниках податків. Чому підприємці не реєструються у податкових органах та не подають звітність або ведуть господарську діяльність, але не сплачують податки? На нашу думку, такий підхід є вірним напрямом роботи ДПС, бо через надмірне ставлення до добросовісних платників, у багатьох з них, виникає відчуття несправедливості та недовіри до податкових органів.

По-друге, в деяких зарубіжних країнах запроваджено єдиний державний інформаційний ресурс, що містить всю інформацію про громадян та нерезидентів в одному місці та доступний для всіх органів державної влади. Така база даних забезпечує ефективне використання функції державного адміністрування, з боку

держави. З іншого боку, дозволяє громадянам економити час, який витрачається на отримання довідок та необхідних документів.

По-третє, за бажанням платника податків, податкові органи допомагають йому визначити перелік податків та платежів, які йому необхідно сплачувати. Така практика існує наприклад в Бельгії, і застосування цього досвіду може допомогти українцям орієнтуватися щодо тих чи інших податків та зобов'язань, які виникають перед ними, щоб уникати можливості блокування декларацій або штрафів.

По-четверте, кількість податкових декларацій в європейських країнах значно менше, в порівнянні з Україною. Інструкції щодо їх заповненню спрямовані на уникнення можливості різного трактування та надаються у простому та зрозумілому форматі. До прикладу, у Нідерландах та Бельгії декларація з ПДВ складається лише з однієї сторінки. В той же час в Україні передбачено 11 форм податкової звітності та 22 додатки з декларації по ПДВ [19, с. 91-92].

У більшості країн ОЕСР податки на споживання становлять понад 15% від загального оподаткування. ПДВ є найважливішою складовою податкових надходжень, і його рівень по відношенню до ВВП є стабільним у країнах ОЕСР. Єдиними розвиненими країнами в яких не справляється ПДВ, є США та Японія. В цілому, в США та Японії загальні податки на споживання становлять менше 10% від загального оподаткування і менше 2,5% ВВП [45, с. 112].

Японія запровадила податок на споживання у 1989 році, який за своєю природою схожий на податок на додану вартість. Європейська система адміністрування ПДВ суттєво відрізняється від японської, що базується на регіональних особливостях та високорозвиненій правовій свідомості населення. Також для Японії характерна сувора система контролю за платниками, що знижує ризик ухилення від сплати податків. Високий рівень централізації збору податків забезпечує ефективне адміністрування, оскільки всі податки сплачуються до державного бюджету через централізовану систему податкового адміністрування обізнаності населення у сфері оподаткування та будувати стійку фіскальну систему, що буде запобігати проявам ухиленню від сплати податків та поглибленні корупції

в країні. Підвищення рівня свідомості працівників органів ДПС та платників податків сприятиме підвищенню ефективності справляння податків і рівня взаємодії між цими ланками.

Звернемо увагу, що в більш як 20 країнах-членах ОЕСР існує практика щодо обліку платників податків, а саме платники можуть взаємодіяти з будь-яким органом податкової служби виконавчого рівня для подання заяв, звітності, отримання консультацій чи документів, навіть у режимі реального часу. Це сприяє кращому контролю за дотриманням податкового законодавства та підвищує якість обслуговування платників податків [19]. В Україні контроль за платниками податків та їх обслуговування здійснюється виключно у місцевих органах податкової служби. Такі дії в результаті призводять до бюрократичних перешкод, обмеженого доступу до ресурсів, корупційних ризиків, відсутності конкуренції та неадекватного реагування на потреби ринку. Також може перешкоджати взаємодії між платниками податків та податковими органами, що призводить до погіршення якості послуг та зниження ефективності податкового адміністрування.

Таким чином, використання зарубіжного досвіду адміністрування ПДВ для подальшого покращення цієї системи в Україні є не лише доцільним, але і необхідним кроком для удосконалення ефективного функціонування та прозорості вітчизняної системи оподаткування.

3.2 Прогнозування надходжень по ПДВ в Україні

Невід’ємною частиною бюджетного планування є прогнозування майбутніх надходжень до бюджету. Цей процес є складним і якість цих даних має вирішальний вплив на точність надходжень фінансових ресурсів. Особливо, якщо мова йде про прогнозування надходжень ПДВ, адже близько 1/3 доходів бюджету складає саме цей податок. Оцінка надходжень ПДВ вимагає обробки великої кількості статистичних та бухгалтерських даних. Однак база даних для таких оцінок не

завжди є ідеальною. Враховуючи постійні зміни у законодавстві, інфляцію, стан економіки країни, платіжний баланс, рівень тіньової економіки, механізм адміністрування та інші фактори, моделювання потенційних надходжень стає складним завданням для державних органів управління.

Спрогнозуємо майбутні надходження ПДВ. В рамках дослідження було побудовано чотири моделі трендів: логарифмічну, лінійну, експонентну та поліноміальну (табл. Б.1, додаток Б). Застосовуючи програму MS Excel, розрахували коефіцієнти кореляції для кожної з них. Найкращою моделлю для подальшого прогнозування виявилась експонентна з рівнянням тренду:

Обчислимо середню відносну помилку (помилку апроксимації) для визначення точності прогнозів. Здійснивши необхідні математичні розрахунки, отримали значення помилки апроксимації – 11,60%. Дане значення свідчить про хороший рівень адекватності прогнозу.

На основі щоквартальних даних надходжень ПДВ за 2018-2022 роки побудуємо прогноз на 2023-2028 роки (табл.3.2)

Таблиця 3.1 – Прогнозовані надходження ПДВ за 2023-2028 рр., млрд грн

Роки	***Квартали***	***Прогнозовані надходження ПДВ***	***Роки***	***Квартали***	***Прогнозовані надходження ПДВ***

Джерело: побудовано автором на основі власних розрахунків. Детальніше див. Додаток В, табл. В.1.

Завдяки наявним фактичним даним за 2023 рік можемо на практиці порівняти достовірність прогнозованих показників. У 2023 році у I кварталі надходження від ПДВ становили 117,7 млрд грн, II кварталі – 249,9 млрд грн, III кварталі – 407,5 млрд грн, IV кварталі – 580,8 млрд грн [31]. Порівнявши фактичні з прогнозованими показниками, можемо дійти до висновку, що даний тренд дійсно можна використати для моделювання майбутніх надходжень ПДВ.

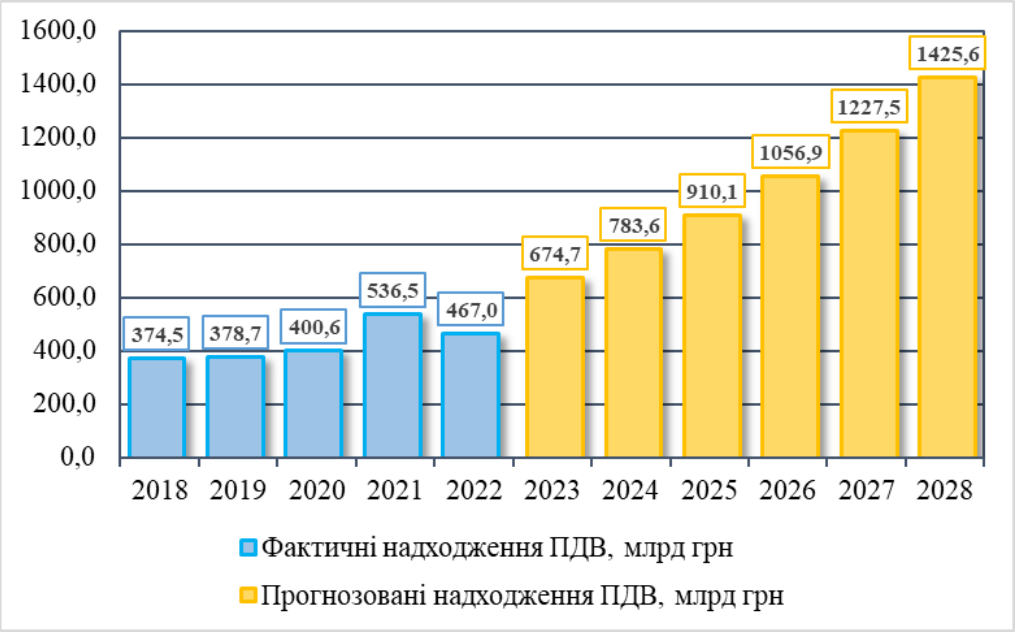


Рисунок 3.2 – Економіко-математичне моделювання надходжень ПДВ з 2018 до 2028 р., млрд грн.

Джерело: побудовано автором на основі власних розрахунків

Отже, побудувавши прогноз, спостерігаємо сталу тенденцію до зростання надходжень ПДВ до 1425,6 млрд грн у подальшій перспективі. Проте, незважаючи на хороший рівень достовірності даного прогнозу, та враховуючи всю складність процесу справляння цього податку, не доцільно стверджувати, що відбудеться таке глобальне збільшення надходжень. Особливо в умовах війни, що має значний вплив на стабільність роботи підприємств та призводить до змін в обсягах виробництва та споживання.

3.3 Шляхи вдосконалення системи адміністрування ПДВ в Україні

Розробка та впровадження оновленого механізму адміністрування ПДВ, а також контроль та облік його надходження та відшкодування компетентними органами сприятиме підвищенню ефективності цього податку та створить умови для правомірної роботи реального сектору, розвитку економіки та покращення податкового середовища. Тому питання вдосконалення системи управління ПДВ в Україні залишається актуальним і потребує подальших наукових досліджень. Напрями вдосконалення повинні бути визначені на основі аналізу поточних проблем, що виникають при застосуванні цього податку, і мають сприяти задоволенню інтересів обох сторін: податкових органів та платників податку.

Незважаючи на високу фіскальну ефективність податку на додану вартість, через постійні зміни податкового законодавства та неузгодженості індивідуальних нормативно-правових актів, саме цей податок є найбільш проблематичним і складним для розрахунку. Одна з основних проблем пов’язана саме з бюджетним відшкодуванням податку, недосконалий механізм веде до втрат скарбниці, сприяючи розповсюдженню корупції та нагромадженню заборгованості перед платниками податків.

Як було виявлено вище (рис. 2.2 розділ 2), розміри бюджетного відшкодування стабільно зростали протягом 2018-2021 років. Хоча відшкодування ПДВ з бюджету зменшує доходи країни, це сприяє збільшенню частки повернення податку платникам у конкретних випадках.

Звичайно у 2022 році ситуація погіршилась і бюджетне відшкодування зменшилося до 84,6 млрд грн, через скрутне становище всередині країни та неспроможність державою виплачувати платникам суми відшкодування. Але існує і інша проблема, що полягає у великій кількості пільг з ПДВ. Багато з них є суперечливими та викликають непорозуміння як з боку платників податку, так і податкових органів. Науковці стверджують, що найбільші обсяги коштів, що зменшують базу оподаткування через податкові пільги, припадають саме на ПДВ.

За останні роки найбільше пільг отримали організації, які займаються сільським, лісовим та рибним господарством – 36%. Далі йдуть компанії, які займаються оптовою або роздрібною торгівлею, ремонтом транспортних засобів і велосипедів, продажем запчастин і аксесуарів. Багато підприємств переробної промисловості також скористалися пільгами ПДВ [46, с. 4] На нашу думку, одним з кроків на шляху до покращення процесу справляння та адміністрування ПДВ, обов'язково є перегляд та оптимізація механізму надання податкових пільг.

Проблематика відшкодування ПДВ дуже тісно пов'язана з наступною проблемою, яка характерна для адміністрування податку – ухилення від сплати ПДВ. Система адміністрування ПДВ в Україні система є однією з найскладніших для платників податків у Європі. Як наслідок, через значне адміністративне навантаження та високий рівень корупції, питання бюджетних втрат внаслідок ухилення від сплати є одним з найбільш актуальних. В Україні значна увага приділяється фіскальній складовій ПДВ, але регулюючі аспекти цього податку недостатньо висвітлюються. Кожен з елементів механізму ПДВ може взаємодіяти для забезпечення позитивного впливу податку на економічні процеси.

Такий взаємозв'язок можна відстежити у обсязі відхилених сум, заявлених на відшкодування, наведених на рис. 3.3. Аналіз цих показників показує, що кількість відмов у відшкодуванні ПДВ зростає з кожним роком, часто через виявлення помилкових даних у відповідній документації або деклараціях ПДВ. Відповідно до цього можна перерахувати основні способи неправомірного завищення суми бюджетного відшкодування ПДВ або завищення суми податкового кредиту з ПДВ шляхом 1) продаж товарів на митній території України за ціною, нижчою від закупівельної; 2) фіктивний експорт; 3) імпорт товарів на митну територію України за заниженими цінами; 4) фіктивне підприємництво або створення фірм-одноденок; 5) формування "схемного" податкового кредиту; України з подальшим оформленням їх повторного експорту [47, с. 157].

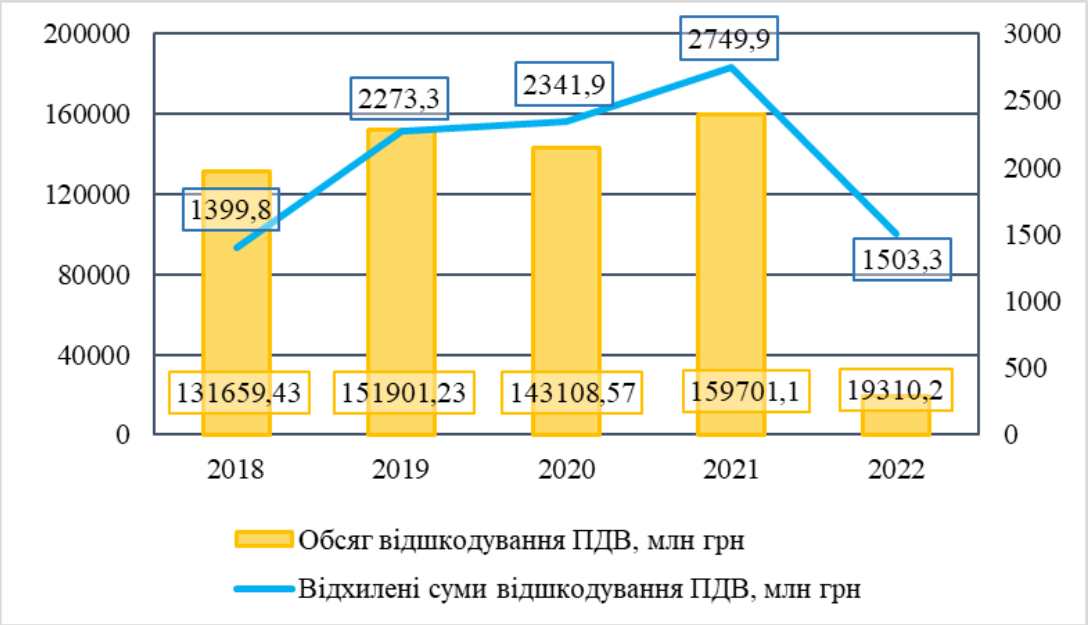


Рисунок 3.3 – Динаміка обсягів відшкодованого ПДВ та відхилених сум ПДВ протягом 2018-2022 рр. млн грн

Джерело: складено на основі [24, 47]

Щоб уникнути проблем із відшкодуванням ПДВ, необхідно запровадити більш ефективний механізм бюджетного відшкодування ПДВ, зокрема посилити контроль за законністю поданих заяв на відшкодування ПДВ та вжити надійних та своєчасних заходів документального підтвердження сум ПДВ тощо.

Впровадження електронного контролю та застосування новітніх технологій дозволяють підвищувати ефективність податкового адміністрування, забезпечувати більшу прозорість у сфері обігу ПДВ, зменшувати витрати на облік та сприяти більшій автоматизації діяльності податкових органів. Але і тут є певні виклики — ПДВ-рахунки, які відкриваються в СЕА ПДВ. На цей рахунок платник перераховує кошти з власного поточного рахунку, потрібні для досягнення розміру суми, на яку треба заплатити ПДВ, а також у сумі, потрібної для сплати до бюджету узгоджених податкових зобов’язань.

Введення ПДВ-рахунків "Покупець" і "Продавець" створює взаємозалежність між платниками ПДВ, оскільки податкові накладні, виписані та зареєстровані в ЄРП, служать підставою для нарахування податку, який належить до податкового кредиту. Однак, якщо коштів на ПДВ-рахунку не достатньо,

продавець не може зареєструвати податкову накладну, і покупець не може отримати податковий кредит.

Існує взаємний контроль між "Покупцем" і "Продавцем", що може бути корисним, але також може призводити до непорозумінь і штрафних санкцій. Основним недоліком бюджетних ПДВ-рахунків є відсутність податкових знижок (податкового кредиту) і відстрочення їх отримання. Крім того, кошти, надані реальним експортерам, можуть призвести до прямих збитків для країни, особливо у випадках фальшивих операцій та необґрунтованого підвищення експортних цін

Завдяки розвитку цифровізації та інформаційно-комунікаційних технологій, СЕА має багато переваг у застосуванні, зокрема у збиранні та обробці великій кількості даних. Проте як і будь-яка система, СЕА ПДВ теж має своє недоліки. З них можна виділити наступні:

кладний механізм обчислення та сплати податку;

овгий період адаптації платників до нової системи;

ідвищення можливості ухилення від сплати податку внаслідок недосконалості системи податкового обліку;

озмивання податкової бази та виведення прибутку з-під оподаткування [49, с.

Одним з методів у боротьбі з ухиленням від сплати та податковим шахрайством є покращення податкового контролю. Взагалі основна мета податкового контролю є забезпечення своєчасної сплати податків та виявлення або запобігання порушень податкового законодавства органами ДПС.

Для того аби досягти кращих результатів та покращити рівень ефективності справляння податків, уряду необхідно вирішити проблеми, які стоять на шляху запровадження податкового контролю. До актуальних проблем можна віднести 1) відсутність повної необхідної інформації про платників податків; 2) бюрократичні перешкоди; 3) труднощі проведення перевірок через важкодоступність та віддаленість деяких районів; 4) проблеми внутрішньовідомчого контролю органів виконавчої влади тощо [50].

Щоб вирішити ці проблеми, можна здійснити ряд заходів, зокрема посилити повноваження податкових органів, розвивати надалі електронну системи звітності, сприяти партнерству з іншими державними органами для обміну інформацією та міжнародному співробітництву у сфері обміну інформацією щодо платників податків. Крім того, важливим кроком може стати створення єдиної бази інформації про платників податків з обмеженим доступом, враховуючи досвід країн ЄС.

В межах податкового контролю варто згадати про «горизонтальний моніторинг». Мета горизонтального податкового моніторингу полягає у контролі за дотриманням норм ПКУ та інших нормативних актів у сфері податків і зборів, за правильністю нарахування та своєчасністю сплати податків і зборів, а також правильності ведення обліку у платників податків. В Україні розпочалась реалізація експериментального горизонтального моніторингу ще у квітні 2011 року, але на даний час належного законодавчого регулювання не встановлено, що викликає відсутність чіткої дефініції, мети, принципів та критеріїв оцінки його ефективності.

Переваги горизонтального моніторингу наявні для обох сторін. Для податкових органів цей процес сприятиме підвищенню передбачуваності надходжень до бюджету, швидкому виявленню прогалин і конфліктів у податковому законодавстві, а також зменшенню витрат на податкові перевірки і судові витрат. В свою чергу, платники податків матимуть можливість своєчасно отримувати відповідь податкового органу щодо оподаткування конкретних операцій і угод та уникнути виїзних та камеральних податкових перевірок за визначений період

Підсумувавши все вище наведене, варто зазначити, що більшість проблем випливає саме з недосконалостей самого податкового регулювання, яке здійснюється на основі законодавства. Тому для підвищення ефективності функціонування цього податку, збільшення його доходів для бюджету та забезпечення справедливості в розподілі податкових обов'язків, необхідно оптимізувати та покращити законодавства. Узагальнені проблеми та шляхи їх вирішення наведені в таблиці 3.2.

Таблиця 3.2 – Узагальнені проблеми адміністрування ПДВ та шляхи їх вирішення.

Проблеми	***Шляхи вирішення***
Непередбачуваність податкових реформ та постійні зміни створюють умови для використання різних податкових стратегій, що сприяють виникненню податкових спотворень	Вдосконалення та адаптації національного законодавства до стандартів ЄС, наприклад Acquis [3] та міжнародного проєкту OECD та країн Великої д в
Значна кількість податкових пільг призводить до складнощів у визначенні реальних обов'язків перед бюджетом та нерівності в обтяженні податковими платежами.	Хоча пільги створені для соціального ефекту, питання щодо раціональності їх введення є актуальним. Запровадження практики європейських країн у застосування низьких ставок ПДВ дасть змогу скасувати деякі пільги та певною мірою спростити адміністративні процедури.
Присутність тіньового податкового тиску та корупція становлять серйозну загрозу для ефективності системи оподаткування в Україні	Підвищення відповідальності щодо корупції у сфері стягнення та ПДВ, а також оновлення правового механізму відповідальності зменшить витрати суб’єктів господарювання, що змушені витрачати кошти на надання хабарів [48]. Окрім цього розвиток СЕА сприятиме підвищенню рівня прозорості.
Оподаткування менш важливих товарів та послуг однаковим рівнем, що й важливі або стратегічно важливі продукти	Запровадження диференційованих ставок ПДВ зменшити негативний вплив високих стандартних ставок на добробут незаможних. В Україні практика диференціації ставок давно застосовується - діє нульова ставка ПДВ [54].
Проблема вивозу капіталу з країни, розмивання податкової бази, випадки шахрайства, контрабанда – це все негативно впливає на надходження ПДВ та загальний економічний розвиток країни	Збільшення зусиль щодо імплементації плану BEPS та посилення інформаційного обміну і міжнародної співпраці [55]

Джерело: сформовано автором

[3] European Union. Acquis communautaire. https://eur-lex.europa.eu/EN/legal-content/glossary/acquis.html
[4] BEPS - Base erosion and Profit Shifting. OECD. https://www.oecd.org/tax/beps/

ВИСНОВКИ

У ході проведеного дослідження було встановлено, що податок на додану вартість (ПДВ) є визначальним елементом доходів Державного бюджету, становлячи приблизно одну третину податкових надходжень. Не залежно від економічного стану та результатів діяльності підприємств-платників, ПДВ виступає як основний і високоефективний інструмент бюджетоутворення. Це підтверджується тим, що в кінцевому підсумку ПДВ сплачується кінцевим споживачем, і такий механізм фіскального оподаткування демонструє його значущість у системі фінансової стабільності.

Система адміністрування податку на додану вартість (ПДВ) в Україні включає ряд особливостей, що обумовлені визначеним переліком суб'єктів оподаткування та процедурами їхньої реєстрації. Ключовим елементом є функціонування електронної системи адміністрування, яка впроваджена для оптимізації процесів збору та моніторингу ПДВ.

Було проведено аналіз сучасного стану адміністрування ПДВ, його динаміка впродовж 2018-2022 років, структура податку, фіскальна ефективність та значущість, розраховані обсяги прихованого ПДВ та спрогнозовано майбутні надходження ПДВ.

Частка ПДВ у доходах Державного бюджету зменшилась до 26,13% у 2022 році. В цілому за досліджуваний період питома вага ПДВ становила 36,6% в середньому від обсягу доходів бюджету. У 2022 році держбюджет найбільше недоотримав податкових надходжень – 76,3 млрд грн, що на 78,69% більше в порівнянні з 2019 роком. Найбільший обсяг коштів, який втрачає бюджет через надання податкових пільг припадає саме на ПДВ, в середньому їх частка в загальній кількості пільг займає близько 50%. Так, за досліджуваний період втрати від пільг для платників ПДВ складали в середньому 38,1 млрд грн.

Було проведено багатофакторний аналіз завдяки якому визначено вплив макроекономічних чинників на надходження ПДВ. Загальний аналіз показав, що

зміни в різних економічних, демографічних та фіскальних показниках мають значний вплив на надходження ПДВ.

В структурі податку переважають надходження саме від ввезених товарів, що свідчить про значну залежність України від торгівлі і імпорту товарів. Так, за останні роки обсяги надходжень коливаються в межах 300 млрд грн, при цьому лише в 2021 році було зафіксовано значне зростання до рівня 380,7 млрд грн. Надходження ПДВ з вироблених товарів з урахуванням бюджетного відшкодування зростали з 79,1 млрд грн у 2018 році до 213,9 млрд грн у 2022 році. В цілому за 5 років відбулося зростання майже у 2 рази.

Були розраховані обсяги прихованого ПДВ та виявлено що, середній обсяг прихованого ПДВ за 2018-2022 роки становить 140,1 млрд грн. Цей показник значно зріс у період між 2021 та 2022 роками – з 171,7 млрд грн до 233,5 млрд грн у 2022 році та свідчить про збільшення рівня тіньової економіки, складність та неефективність наявної системи адміністрування ПДВ.

Ґрунтуючись на даних минулих років, побудовано прогноз майбутніх надходжень ПДВ, згідно з яким до 2028 року очікується збільшення надходжень ПДВ до 1425,6 млрд грн. Проте, незважаючи на хороший рівень достовірності прогнозу та всю складність процесу справляння ПДВ, не доцільно стверджувати, що відбудеться таке глобальне збільшення надходжень, особливо в умовах війни.

Вивчено зарубіжний досвід адміністрування ПДВ та виділено характерні особливості податкових систем країн ЄС. Використання цього досвіду для подальшого покращення механізму справляння ПДВ в Україні є не лише доцільним, але і необхідним кроком для удосконалення ефективного функціонування та прозорості вітчизняної системи оподаткування.

В ході дослідження, було виділено основні проблеми адміністрування ПДВ:

- Складність та недосконалість податкового законодавства;
- Накопичення величезних сум заборгованості з відшкодування ПДВ;
- Високий рівень тіньової економіки та використання різних способів шахрайства та ухилення від сплати податків;
- Відсутність розвиненого податкового контролю;

- Акцентування уваги органів ДПС на добросовісних платників, а не порушників;
- Відсутність диференційованих ставок та значна кількість податкових пільг.

Враховуючи вищенаведені проблеми було запропоновано шляхи вирішення та оптимізації сучасного механізму адміністрування ПДВ, а саме

- Адаптація національного податкового законодавства, зокрема щодо оподаткування ПДВ, відповідно до стандартів Європейського союзу;
- Оптимізація податкових пільг та впровадження диференційованих ставок ПДВ;
- Вдосконалення правового механізму для зменшення тіньового податкового навантаження та корупції;
- Підвищення відповідальності працівників податкової служби за результатами їхньої роботи;
- Збільшення відповідальності платників податку та їх посадових осіб за незаконне декларування від'ємного ПДВ.

Проте, важливо зауважити, що наразі, допоки на території України тривають військові дії, важко спрогнозувати певні покращення в усіх сферах, особливо в податковій. Враховуючи спрощені умови оподаткування на початку лютого 2022 року, що призвело до зменшення податкових надходжень та збільшення обсягів відшкодування. Крім того, вся ця ситуація лише підвищує рівень корупції та економічну тінь, що призводить до загального економічного спаду в країні. Проте всі вищезазначені напрями можуть бути використані в період дії воєнного стану та, на нашу думку, приведуть до позитивних результатів як для платників податків так і для країни.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

о

адосов В. М., Опарін В. М., П’ятаченко Г. О. Податкова система України: підручник. Київ: Либідь, 1994

ондар М. І. , Лисенко Н. М. Облік і звітність підприємств у системі оподаткування: навч. посіб. К.: ДННУ «акад. фін. управління», 2014. 585 с

одолянчук О. А. Податок на додану вартість: сутність та стан первинного обліку. *Економіка. Фінанси. Менеджмент: Актуальні Питання Науки І Практики*, 2017, № 1 URL: http://repository.vsau.org/getfile.php/13017.pdf

ургар Т. Є. Проблема адміністрування податку на додану вартість на сучасному етапі. *Економіка і суспільство*. – 2016. – Вип. №2. – С. 689-693 – URL:

к

о

дменко Т. М. Податок на додану вартість як економічна категорія. *Ефективна економіка*. 2011. №4. URL: http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=527 (Дата звернення: 12.04.2024)

пасова О. Є. Конспект лекцій з курсу «Податковий облік». Харк. нац. акад. міськ. госп-ва. Х. – ХНАМГ, 2010. – 218 с.

Убірянська Ю. В. Роль ПДВ у формуванні доходів бюджету. Ринок цінних паперів України. 2013. №1-2. С. 17-26.

рмченко О. М., Пислиця А. В. Облік і контроль у системі адміністрування ПДВ: взаємозв’язок, напрями вдосконалення. Фінанси України. 2007. №8. С. 91-99

С. Братушка, Є. В. Кононець, Ґенеза податку на додану вартість в Україні та світі. *Ефективна економіка* № 4, 2014. URL:

и

стапенко Т. М., Кубецька О. М., Кононова І. В. та ін. О-76 Оподаткування суб’єктів підприємництва : навч. посібник (у схемах) / Т. М. Остапенко, О. М. Кубецька, І. В. Кононова, Н. А. Протопопова. Дніпро : Дніпроп. держ. ун-т внутр. справ, 2022. 148 с.

амедова, Л. Р. ПДВ в Україні та світі: особливості справляння. *Студентський*

0

2

HYPERLINK "https://ep3.nuwm.edu.ua/14039/1/%D0%A1%D0%B0%D0%BC%D0%B5%D0%B4%D0%BE%D0%B2%D0%B0%20%D0%

тановлення та розвиток податкової системи України: монографія / М. Г. Волощук, І. І. Матьола, Т. О. Карабін, О. В. Білаш. – Ужгород : Видавництво Олександри Гаркуші, 2021. – 172 с.

ро внесення змін до Податкового кодексу України щодо ставки податку на додану вартість з операцій з постачання окремих видів сільськогосподарської продукції : Закон України від 17 грудня 2020 р. № 1115. URL:

ро затвердження Положення про реєстрацію платників податку на додану

ндригоренко М. Т., Панасенко А. О. Система електронного адміністрування ПДВ та призначення ПДВ-рахунків в Україні. *Бухгалтерськіи облік, аналіз та аудит.* 2019. Вип.5.С.374-377. (Дата звернення: 14.04.2024)

які питання електронного адміністрування податку на додану вартість : постанова Кабінету Міністрів України від 16.10.2014 № 569 URL:

ро затвердження Порядку ведення Єдиного реєстру податкових накладних :

фарова А. Т. Адміністрування податків (вітчизняний і міжнародний контексти):

кон України Про внесення змін до розділу XX "Перехідні положення" Податкового кодексу України щодо відновлення обмеження перебування рального бізнесу на спрощеній системі оподаткування Прийняття від 12.01.2023

віцька С. І. Податкові пільги як інструмент податкового регулювання в Україні.

кевич, А. С. (2020). Фіскальна ефективність податку на додану вартість в

контексті оптимізації непрямого оподаткування. *Вчені записки Університету «*

Інформація про обсяги відшкодування податку на додану вартість з державного

Кешко С. В., Кучінік Н. І., Гринчук Н. М. Податкове стимулювання бізнесу в умовах воєнного стану. *Наукові перспективи*. 2022. No 5(23). С.

Луцька Н.І., Цюцяк І. Л., Цюцяк А.Л. Оцінювання податку на додану вартість у структурі податкових надходжень. ГЕВ (Фінанси, банківська справа, страхування та фондовий ринок. — Т.: ТНТУ, 2023. — Том 85. — № 6. — С. 113–121. DOI: (18.04.2024)

Номінальний ВВП України. Мінфін. URL:

Кінцеві споживчі витрати домашніх господарств, витрати некомерційних організацій, що обслуговують домашні господарства та витрати сектору

Лободіна З., Кізима А., Марущак Л. Оцінювання фіскальної та регулюючої ролі Податку на додану вартість. ГЕВ — Т.: ТНТУ, 2020. — Том 67. — № 6. — С. 129– (звернення: 18.04.2024)

Населення України. Мінфін. URL: https://index.minfin.com.ua/ua/reference/people/

Міністерство Фінансів України. Показники виконання Зведеного та Державного

Оцінка показників доходів бюджету за 2022 рік. Сайт Міністерства Фінансів України. URL:

Державний бюджет України 2022 року: виконання в умовах повномасштабної

Вінокуров «Десятки мільярдів повз касу. Кому і як держава роздає податкові

Спішина Д. Д. Адміністрування податку на додану вартість у контексті фінансової стабільності: вплив глобальних викликів. Відновлення економіки України: начасні можливості та напрями фінансування: Збірник наукових матеріалів Міжнародної науково-практичної конференції. Київ, 2 травня 2024 р. К.КНЕУ (Електронне видання), 2024

змінювався рівень тіньової економіки в Україні. Аналітичний портал «Слово і

Ліковер А. О., Тютюник І. В., Люльов О. В., Лєонов С. В. Сучасний стан та тенденції розвитку тіньового сектору економіки. *Економіка: реалії часу. Науковий*

инютка Н. Г., Курило О. Б., Побурко О. Я. Аналіз фіскальної ефективності системи електронного адміністрування пдв в Україні. *Ефективна економіка*. 2020. № 6. – URL: http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=7989 (Дата звернення: 23.04.2024)

Через тіньовий ринок ПДВ держава щомісяця втрачає до 2 млрд грн — Гончарук»

В Україні зросла кількість платників ПДВ, але збільшилася і кількість

Яваленко А. І. Порівняльний аналіз зарубіжного та національного досвіду України в адмініструванні податку на додану вартість. Науковий вісник Міжнародного гуманітарного університету. Серія : Юриспруденція. – 2021. –

осоха О. В., Славкова А. А. Непрямі податки: фіскальна ефективність в Україні та зарубіжних країнах. Міжнародний науковий журнал «Грааль науки» № 27 (травень, 2023) С. 107 – 116. (Дата звернення: 30.04.2024)

дномарьова В. Проблемні аспекти відшкодування ПДВ на сучасному етапі. *Соціально-економічні проблеми і держава*. — 2022. Вип. 2 (27). С. 153-160. URL:

єрбін В. В. Аналіз можливостей реформування ПДВ в Україні. Проблеми обліку, аналізу і аудит. Вісник університету банківської справи 2021 № 2 (41). С. 66-72. (Дата звернення: 30.04.2024)

огодієнко, Н. В. (2022). Електронне адміністрування ПДВ як засіб контролю його

Кневська Д. Ю., Славкова А. А. Роль податкового контролю в боротьбі з податковим шахрайством та ухиленням від сплати податків. *Ефективна*

хальський, В. (2021). Горизонтальний податковий моніторинг як напрям

твин Я. А. Непряме оподаткування в Україні: сучасний стан та напрями вдосконалення. *Глобальні та національні проблеми економіки*. – 2016. – Випуск

ркушенко О.М., Кувалдіна О.О. Проблеми і майбутнє податку на прибуток підприємств та ПДВ в умовах цифровізації. ISSN 1562-109X Econ. promisl. 2021, № 3 (95) URL: http://doi.org/10.15407/econindustry2021.03.052 (Дата звернення: 04.05.2024)

ДОДАТКИ

Додаток А

Платником ПДВ може бути будь-яка особа, яка

провадить або планує провадити господарську діяльність і реєструється за своїм добровільним рішенням згідно з законодавством

зареєстрована або підлягає реєстрації як платник податку

ввозить товари на митну територію України в обсягах, які підлягають оподаткуванню, та на яку покладається відповідальність за сплату податків у разі переміщення товарів через митний кордон України

веде облік результатів діяльності за договором про спільну діяльність без утворення юридичної особи

особа - управитель майна, яка веде окремий податковий облік з податку на додану вартість щодо господарських операцій, пов'язаних з використанням майна, що отримане в управління за договорами управління майном

проводить операції з постачання конфіскованого майна, знахідок, скарбів, майна, визнаного безхазяйним, майна, за яким не звернувся власник до кінця строку зберігання, та майна, що за правом успадкування чи на інших законних підставах переходить у власність держави, незалежно від того, чи досягає вона загальної суми від здійснення операцій із постачання товарів/послуг, незалежно від режиму оподаткування

уповноважена вносити податок з об'єктів оподаткування, що виникають внаслідок поставки послуг підприємствами залізничного транспорту з їх основної діяльності, що перебувають у підпорядкуванні платника податку

особа - інвестор (оператор), який веде окремий податковий облік, пов'язаний з виконанням угоди про розподіл продукції

дві чи більше особи, які здійснюють спільну діяльність без утворення юридичної особи, вважаються окремою особою у межах такої діяльності

Рисунок А.1 – Платники податку на додану вартість

Джерело: складено на основі [1]

Додаток Б.

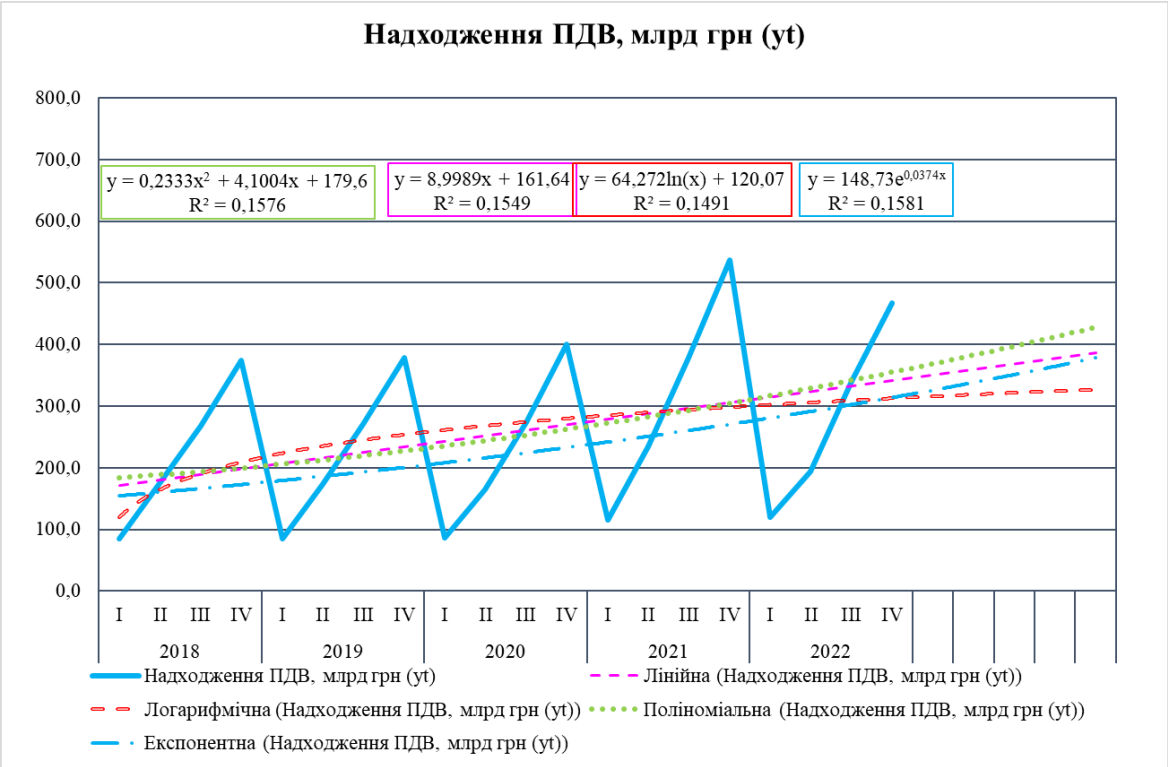


Рисунок Б.1 – Побудова ліній тренду для прогнозування майбутніх надходжень ПДВ

Джерело: побудовано на основі [32]

Додаток В

Таблиця В.1 – Прогноз майбутніх надходжень ПДВ на 2023-2028 роки

Роки	Квартали	Надходження ПДВ, млрд грн (yt)	t	t^2	Δy_t	y_t*t	Тренд $Y_t=148{,}73e^{0{,}0374t}$	Індивідуальний поквартальний індекс	Індекс сезонності скорегований Іс	Тренд скориговані на Іс	(y-Y)	(y-Y)^2	$((yt-Y)/yt)^2$	(yt-Y)/yt
2018	I	84,5	1	1	-	84,5	154,4	54,7	46,9	72,4	12,1	147,4	0,021	0,14
	II	174,3	2	4	**89,8**	348,6	160,3	108,7	87,6	140,4	33,9	1149,1	0,038	0,19
	III	268,5	3	9	**94,2**	805,5	166,4	161,4	136,3	226,7	41,8	1744,3	0,024	0,16
	IV	374,5	4	16	**106,0**	1498,0	172,7	216,8	184,9	319,4	55,1	3040,6	0,022	0,15
2019	I	85,4	5	25	**-289,1**	427,0	179,3	47,6	46,9	84,0	1,4	1,9	0,000	0,02
	II	173,6	6	36	**88,2**	1041,6	186,1	93,3	87,6	163,1	10,5	111,1	0,004	0,06
	III	271,1	7	49	**97,5**	1897,7	193,2	140,3	136,3	263,3	7,8	60,5	0,001	0,03
	IV	378,7	8	64	**107,6**	3029,6	200,6	188,8	184,9	370,9	7,8	60,9	0,000	0,02
2020	I	86,0	9	81	**-292,7**	774,0	208,2	41,3	46,9	97,6	-11,6	134,5	0,018	0,13
	II	164,2	10	100	**78,2**	1642,0	216,2	76,0	87,6	189,4	-25,2	633,6	0,023	0,15
	III	273,8	11	121	**109,6**	3011,8	224,4	122,0	136,3	305,8	-32,0	1025,0	0,014	0,12
	IV	400,6	12	144	**126,8**	4807,2	233,0	171,9	184,9	430,7	-30,1	908,7	0,006	0,08
2021	I	115,9	13	169	**-284,7**	1506,7	241,9	47,9	46,9	113,3	2,6	6,5	0,000	0,02
	II	234,3	14	196	**118,4**	3280,2	251,1	93,3	87,6	219,9	14,4	206,5	0,004	0,06
	III	377,9	15	225	**143,6**	5668,5	260,6	145,0	136,3	355,2	22,7	516,8	0,004	0,06
	IV	536,5	16	256	**158,6**	8584,0	270,6	198,3	184,9	500,3	36,2	1313,8	0,005	0,07
2022	I	120,1	17	289	**-416,4**	2041,7	280,9	42,8	46,9	131,6	-11,5	133,1	0,009	0,10
	II	194,5	18	324	**74,4**	3501,0	291,6	66,7	87,6	255,4	-60,9	3711,2	0,098	0,31
	III	341,1	19	361	**146,6**	6480,9	302,7	112,7	136,3	412,5	-71,4	5094,9	0,044	0,21
	IV	467,0	20	400	**125,9**	9340,0	314,2	148,6	184,9	581,0	-114,0	12991,3	0,060	0,24
			210	**2870**	-	**59770,5**					**-110,4**	**32991,7**	**0,39**	**2,32**

Продовження таблиці В.1

Прогноз														
2023	I	-	21	441	-	-	326,2	-	46,9	152,9	-	-	-	-
	II	-	22	484	-	-	338,6	-	87,6	296,6	-	-	-	-
	III	-	23	529	-	-	351,5	-	136,3	479,0	-	-	-	-
	IV	-	24	576	-	-	364,9	-	184,9	674,7	-	-	-	-
2024	I	-	25	625	-	-	378,8	-	46,9	177,6	-	-	-	-
	II	-	26	676	-	-	393,3	-	87,6	344,5	-	-	-	-
	III	-	27	729	-	-	408,3	-	136,3	556,3	-	-	-	-
	IV	-	28	784	-	-	423,8	-	184,9	783,6	-	-	-	-
2025	I	-	29	841	-	-	440,0	-	46,9	206,2	-	-	-	-
	II	-	30	900	-	-	456,7	-	87,6	400,1	-	-	-	-
	III	-	31	961	-	-	474,2	-	136,3	646,1	-	-	-	-
	IV	-	32	1024	-	-	492,2	-	184,9	910,1	-	-	-	-
2026	I	-	33	1089	-	-	511,0	-	46,9	239,5	-	-	-	-
	II	-	34	1156	-	-	530,5	-	87,6	464,7	-	-	-	-
	III	-	35	1225	-	-	550,7	-	136,3	750,4	-	-	-	-
	IV	-	36	1296	-	-	571,7	-	184,9	1056,9	-	-	-	-
2027	I	-	37	1369	-	-	593,4	-	46,9	278,1	-	-	-	-
	II	-	38	1444	-	-	616,1	-	87,6	539,6	-	-	-	-
	III	-	39	1521	-	-	639,5	-	136,3	871,5	-	-	-	-
	IV	-	40	1600	-	-	663,9	-	184,9	1227,5	-	-	-	-
2028	I	-	41	1681	-	-	689,2	-	46,9	323,0	-	-	-	-
	II	-	42	1764	-	-	715,5	-	87,6	626,7	-	-	-	-
	III	-	43	1849	-	-	742,7	-	136,3	1012,1	-	-	-	-
	IV	-	44	1936	-	-	771,0	-	184,9	1425,6	-	-	-	-