

Міністерство освіти і науки, молоді та спорту України  
Тернопільський національний економічний університет  
Факультет фінансів  
Кафедра податків і фіскальної політики

**Курсова робота з дисципліни**  
**«Податкова система» на тему:**  
**«Механізм справляння податку на додану вартість в Україні»**

Студентка групи ФО-41  
Коцур Софія Ігорівна

---

(підпис)

Науковий керівник

Викладач

Іванова Анна Миколаївна

---

(підпис)

## Зміст

Вступ.....	3
1. Економічна сутність податку на додану вартість як універсального акцизу.....	5
2. Аналіз механізму справляння податку на додану вартість в Україні...11	
3. Напрямки вдосконалення механізму справляння податку на додану вартість.....	17
Висновок.....	23
Список використаних джерел.....	25

## Вступ

Актуальність теми. Важливою складовою процесу розбудови ринкової економіки України, а також її інтеграції до системи світових господарських зв'язків є формування вітчизняної системи оподаткування, котра забезпечує необхідними фінансовими ресурсами виконання функцій держави. Запровадження в Україні податку на додану вартість можна вважати важливим кроком на шляху до формування сучасної податкової системи, оскільки ПДВ вважається найдосконалішою формою непрямого оподаткування і відіграє велику роль у системі державних фінансів.

Вагомий внесок у дослідження механізму справляння сучасних видів непрямих податків, а зокрема податку на додану вартість, зробили такі західні фахівці: Ш. Бланкарт, С.Л. Брю, Л. Ебрілл, Ж.-П. Боден, К.Р. Макконелл, В. Саммерс, Д.Е. Ханк. Серед вчених близького зарубіжжя заслуговують на увагу праці С. Нікітіна, Л. Дробозіної, Е. Глазової, Г. Поляка, Д. Черніка. Питання, які пов'язані з використанням ПДВ та його роллю у системі оподаткування, а також окремі проблеми застосування цього податку та механізму його справляння виступають предметом дослідження цілого ряду вітчизняних науковців та практиків, зокрема В. Андрущенко, В. Буряковського, В. Волканова, О. Василика, О. Данілова, Т. Єфименко, М. Кучерявенко, І. Луніної, С. Львовичкіна, В. Опаріна, В. Пинзеника, А. Соколовської, В. Суторміної, В. Федосова та ін.

Метою цієї курсової роботи є наукове обґрунтування теоретичних положень податку на додану вартість та аналіз механізму його справляння з метою обґрунтування напрямів вдосконалення цього податку.

Реалізація поставленої мети обумовила необхідність вирішення таких завдань: визначити природу та економічну сутність ПДВ, форми, методи та принципи об'єкту оподаткування; проаналізувати сучасний стан, проблеми і особливості механізму справляння ПДВ в Україні; роль податку в системі оподаткування; розробити критерії оцінки фіскальної ефективності застосування ПДВ та оцінити ефективність його справляння в Україні.

Об'єктом дослідження є комплекс фінансово-економічних відносин у процесі становлення та розвитку непрямого оподаткування.

Предметом дослідження виступає механізм справляння податку на додану вартість.

Методи дослідження. Теоретичною та методологічною основою дослідження курсової роботи є фундаментальні положення сучасної економічної теорії. Дослідження виконувались із урахуванням вимог діалектичного методу пізнання, принципів комплексного та системного підходів. У процесі дослідження використовувались і загальнонаукові методи пізнання, і спеціальні: аналізу та синтезу – для деталізації досліджуваного предмета та вивчення його структурних і функціональних складових; логічного узагальнення – для обґрунтування нових підходів до визначення складових елементів механізму справляння податку на додану вартість; статистичного аналізу – для вивчення, порівняння та оцінки тенденцій дії механізму справляння податку на додану вартість; метод кореляційного аналізу – для встановлення ступеня тісноти зв'язку між макроекономічними показниками і надходженнями ПДВ до бюджету.

Інформаційну базу курсової роботи складають законодавчі та нормативні акти з питань оподаткування в Україні, наукові праці вітчизняних та зарубіжних вчених-економістів із розглянутої тематики.

Структура курсової роботи наступна: титульний аркуш, зміст, вступ, основна частина, висновок, список використаних джерел налічує 14 позицій. Робота включає 3 таблиці. Загальний обсяг роботи – 26 сторінок.

## **1. Економічна сутність податку на додану вартість як універсального акцизу.**

Податок на додану вартість – це непрямий податок, що є частиною новоствореної вартості, яка утворюється на кожному етапі виробництва або обігу, його сума входить до ціни продажу товару (роботи, послуги) і сплачується кінцевим споживачем [10, ст. 250]. ПДВ – це один із найбільш розповсюджених податків у світі, що належить до категорії універсальних акцизів, тобто характеризується широкою базою та єдиною ставкою оподаткування [6, ст.101].

В національне законодавство цей податок було введено першого січня 1992 р. із прийняттям Закону України «Про податок на додану вартість» від 20 грудня 1991 року [3, ст.41]. Проте податкове законодавство від того часу зазнавало кардинальних змін як в цілому, так і щодо ПДВ. З прийняттям Податкового кодексу від 02.12.2010 року почалося впровадження нових правових норм до української системи оподаткування, зокрема правові норми щодо ПДВ набули більш чіткої та детальної правової регламентації [4, ст.62]. Власне метою вище зазначених змін була гармонізація національної податкової системи з європейськими стандартами і нормами, а також підвищення конкурентоспроможності України у контексті інтеграції у Європейський Союз.

Податок на додану вартість за своєю економічною суттю виступає універсальним акцизом. Його застосування почалось як податок з обороту. Податок з обороту – основний вид непрямих податків і форма мобілізації доходів у бюджет. Він включається в ціну товарів та послуг і повністю перекладається на споживача. Однак такий податок може успішно функціонувати лише при тоталітарній системі, коли країна централізовано встановлює ціни на всі послуги та товари. За умов ринку спрацьовує кумулятивний ефект, тобто на кожній стадії руху товарів нараховується податок. Усе це в свою чергу зумовило пошук нових варіантів непрямого оподаткування і уже в 70-80-тих роках ХХ століття було обґрунтовано те, що доцільно оподатковувати лише додану вартість. Ця система оподаткування

зберігає в собі переваги податку з обороту щодо оподаткування всіх етапів руху товарів, а також усуває головну ваду такого податку – кумулятивний (каскадний) ефект. На сьогоднішній день податок на додану вартість набув широкого використання. Він є дуже важливою складовою податкових систем більш ніж 40 країнах, в тому числі в 17 країнах Європи. Ставки цього податку встановлюються у відсотках, які коливаються до 25% в Ірландії та 22% у Данії. Кількість ставок є різною, від однієї (в Данії) до семи (у Франції). Найнижча ставка – 2,1% у Франції на продовольчі товари, та найвища – 33 % щодо товарів, котрі є предметами розкоші. Перенесення ПДВ як суто ринкового податку в економіку України, яка була охоплена глибокою економічною кризою в кінці ХХ століття, призвело до того, що він не проявив свої позитивні якості повною мірою, а також став причиною багатьох негативних процесів. Однак виникнення певних проблем є неминучим тоді, коли змінюються методи господарювання і відбувається перехід до нових форм оподаткування. Слід зауважити, що процес становлення податку на додану вартість ще не є завершеним. Розвиток цього податку в 1992-2004 роках характеризується постійними змінами законодавчих та нормативних актів, а також пошуками більш ефективного механізму оподаткування як з боку залучення достатніх доходів до бюджету, так і стимулювання підприємництва [7].

ПДВ – це один із найважливіших податків формування доходів держави. Проте цей податок спричиняє негативний ефект на платників податку, оскільки він, за досить високою ставкою і швидкою інфляцією, стає одним із чинників, котрі зупиняють розвиток виробництва [13, ст.298].

Об'єктом оподаткування ПДВ виступає додана вартість, тобто вартість, яка створена на конкретному етапі руху товару. За економічною сутністю, доданою вартістю є частина ВВП, яка створена певною господарською одиницею.

Суб'єкти ПДВ – юридичні та фізичні особи, котрі займаються підприємницькою діяльністю у сфері торгівлі, виробництва і послуг. По факту,

платником податку на додану вартість є споживач незалежно від того юридична це особа чи фізична.

Окрім цін, ПДВ впливає на інші аспекти економічного життя: розвиток державного сектора, зовнішню торгівлю, розподіл доходів, процес нагромадження та інвестицій, управління економікою, ефективність виробництва – тобто має дуже чітко виражену економічну функцію.

Серед підфункцій, які притаманні ПДВ, виділяють розподільчу функцію, яка полягає в тому, що вилучається частина доходів від певних високорентабельних видів діяльності до бюджету, яка згодом спрямовується у збиткові, проте важливі для життя та суспільства сфери економіки. Завдяки системі податкових пільг відбувається реалізація стимулюючої підфункції ПДВ. Вона, в першу чергу, проявляється у діяльності зовнішньої економіки шляхом використання нульової ставки податку на експортну продукцію. Застосування цієї підфункції спричиняє закріплення та розширення конкурентоспроможності підприємств нашої країни на світовому ринку. Варто зазначити, що додана вартість наближається за своїм обсягом до знову створеної вартості та до частки національного доходу, вироблених в певній господарській одиниці. Оподаткування доданої вартості дає змогу обчислювати ті податки, що господарська одиниця сплатила під час купівлі товарів виробничого призначення. Важливою є регулююча функція ПДВ, адже його застосування впливає на ціноутворення та інфляцію. Податок на додану вартість, як і мито та специфічні акцизи включається в ціну товару, отже і наділений властивостями, які впливають на ціноутворювальні механізми в суспільстві.

Податок на додану вартість є домінуючим серед непрямих податків, які надходять до бюджету. Інакше кажучи, це податок, що виконує яскраво виражену фіскальну функцію. Особливість ПДВ виражається в тому, що саме він справляє великий вплив на фінансово-господарську діяльність суб'єктів господарювання, а також на їх фінансовий стан. Однак, цей податок має не тільки позитивні сторони, але й певні недоліки (табл. 1.1).

Таблиця 1.1

## Переваги та недоліки податку на додану вартість

<b>Переваги:</b>	<b>Недоліки:</b>
Відсутність кумулятивного ефекту і подвійного оподаткування	Ускладнення певних етапів виробництва товарів
Рівність умов щодо сплати як продавцям, так і виробникам	Стимулювання інфляції при використанні високих ставок
Регулювання розміру ціни та заробітної плати	Складний механізм нарахування та сплати
Ритмічне надходження коштів до бюджету	Регресивний вплив на малозабезпечені верстви населення
Можливість стимулювати ріст цін	Потреба необхідної підготовки працівників податкової служби
Включення механізмів взаємної перевірки платниками податків	Можливість ухилення від податку в умовах недосконалого податкового обігу

Недоліки ПДВ передовсім пов'язані з проголошенням законодавства, яке регулює цей податок, зокрема є норми, що сприяють зловживанням у сфері оподаткування і навіть стимулюють їх. Недосконалою і громіздкою є система адміністрування ПДВ, також маємо низьку правову культуру та обізнаність усіх суб'єктів податкових відносин. Усунення цих недоліків, яке можна здійснити в досить короткі строки, дасть змогу зробити цей податок більш технологічним і придатним для застосування в Україні. Для підвищення ефективності оподаткування і прозорості системи адміністрування ПДВ доречно внести такі зміни до законодавства: зменшити основну ставку податку на додану вартість; вдосконалити процедуру адміністрування шляхом застосування принципу – «надання адміністративних послуг платнику податків відбувається в податковій службі, а не в окремому її підрозділі», трансформувати механізм обліку платників податку на додану вартість, враховуючи нормативні недоліки та технічну недосконалість, запровадити застосування системи єдиного рахунку для сплати податків та зборів чи інших платежів на основі досвіду держав – членів ЄС у цій сфері. Подальше вдосконалення податкового законодавства та позбавить противників цього податку підстав для критики і збереже державні кошти в бюджеті. Відносним недоліком ПДВ є більш складний процес його адміністрування. Широке застосування ПДВ зумовлене численними його перевагами, серед яких найголовнішим є те, що оподаткуванню підлягає



переважно дохід, який спрямовується на споживання, а інша його частина використовується на накопичення. Велика база оподаткування ПДВ сприяє значному зростанню доходів держави від податків на споживання [14, ст.44].

Варто окремо зазначити про пільги ПДВ. Вони використовуються шляхом запровадження нульових ставок та звільнення від оподаткування продажу певних видів товарів і послуг. В науковій літературі налічується багато дискусій на рахунок застосування пільг при оподаткуванні ПДВ. У більшості країн світу і переважно в країнах ЄС пільги поширюються на їжу, медичні послуги, витрати на освіту, купівлю житла, одяг, розваги та спорт, державний розпродаж товарів і послуг, фінансові послуги. На сьогодні пільги при оподаткуванні запроваджуються у 26 країнах світу, котрі залучили ПДВ до своїх податкових систем, приблизно за 200 позиціями, а з них тільки близько тридцяти нульових ставок. Взагалі перелік пільгових благ продиктований прагненням досягти соціальної справедливості. Однак в фінансовій літературі завжди триває дискусія щодо визначення оптимального складу товарів і послуг, що варто називати товарами і послугами широкого споживання.

Податок на додану вартість, за своєю суттю, є вкрай успішною еволюцією в непрямому оподаткуванні. Він показує переваги кращого, аніж за допомогою інших податків, розв'язання проблем територіального й галузевого розміщення фінансових ресурсів, зменшення кількості податкових пільг, уникнення подвійного оподаткування. Цей податок кореспондує положення фінансової науки про "податковий нейтралітет" як умову, що стимулює господарство і прийняття рішень на рівні підприємств чи організацій. ПДВ має внутрішній "встроїний" механізм взаємної перевірки платниками податкових зобов'язань. На відміну від податку з обороту за брутто – ціною в будь-якій сфері (виробництво, оптова торгівля) – ПДВ не заохочує вертикальної інтеграції компаній. Він не дискримінує платників в залежності від їх місця і ролі в господарському процесі. Він є нейтральним в переміщенні товарів та послуг, розміщенні певних ресурсів. ПДВ помітно впливає на ціновий рівень, його можна обернути й проти процесів інфляції, бо ПДВ дає можливість

автоматично вилучити кон'юнктурний прибуток, що породжений інфляцією, й тим самим карає ті підприємства, які невинно підвищують ціни [1, ст.465].

В цілому, є підстави дійти такого висновку, що досвід застосування ПДВ висвітлив його життєздатність та успішне функціонування в ринковій системі. Заразом очевидним є те, що одною з найпоширеніших проблем запровадження ПДВ – це підготовка думки суспільства, освітня робота з платниками та професійна перепідготовка працівників податкових органів. Такі заходи дуже необхідні, оскільки суспільство не очікує чогось хорошого від жодного нового податку. Впровадження ПДВ в Україні й досі потребує вирішення питань, пов'язаних з обліком та реєстрацією платників, визначенням критеріїв оподаткування окремих видів товарів, робіт та послуг, засобів виробництва продукції за договірними цінами та проданою в кредит.

## **2. Аналіз механізму справляння податку на додану вартість в Україні**

Одним із податкових платежів, які формують бюджет України є податок на додану вартість. Слід зазначити, що механізм справляння ПДВ налічує багато суперечностей, що заважають виконувати йому фіскальні та регулюючі завдання. Внаслідок цього вітчизняний податок на додану вартість не раз зазнавав змін. Навіть після кардинального реформування порядку нарахування та сплати ПДВ, ця податкова форма через суттєві недоліки механізму її справляння, залишається для вітчизняної системи оподаткування найпроблемнішою.

Механізм справляння податків в Україні – комплекс законодавчого забезпечення, заходів і послідовність їх використання органами державної податкової служби щодо справляння та внесення належної суми податків, зборів (обов'язкових платежів) до бюджету чи державного цільового фонду. Справляння податків передбачає насамперед дії уповноважених державних органів, що не виключає активності платника податку. У цьому процесі механізм справляння податків передбачає самостійне обчислення і сплату платником належних сум податків і зборів та певні чітко визначені дії, які стосуються конкретного платника зі сторони органів держави. Ухилення від сплати податків виконується тоді, коли платник не вносить належних коштів до бюджету чи робить це несвоєчасно і не в повному обсязі. Основними елементами загального механізму сплати податків є: 1) контроль та забезпечення сплати податків; 2) добровільна сплата фізичними і юридичними особами; 3) стягнення податків [2, ст.41].

Основою реалізації механізму справляння ПДВ в Україні є податкове законодавство. Варто зазначити, що до 1997 року цей податок був певною перехідною формою до класичного податку на додану вартість, що включала в собі риси і податку з обороту, і ПДВ. Уже з 1997 року в Україні відбувається використання споживчої форми ПДВ, кредитного методу обчислення зобов'язань і принципу призначення продукції. Така модель справляння податку на додану вартість певним чином стимулює експорт та запобігає

ухиленню від оподаткування через механізм взаємної перевірки платниками податкових зобов'язань за рахунок конфліктів інтересів покупця і продавця.

На кожному етапі впровадження змін до механізму справляння ПДВ встановлені відхилення очікуваних результатів від фактичних надходжень податку. Тому виникає необхідність здійснення моніторингу ефективності його справляння. Під ефективністю справляння ПДВ варто розуміти забезпечення повноти та своєчасності його надходжень до бюджету, виконання планових завдань.

Для всестороннього аналізу фіскальної ефективності справляння податку на додану вартість пропонується комплекс показників і коефіцієнтів, що характеризують різні аспекти економічних відносин, які виникають при функціонуванні податку, наприклад: надходження ПДВ і його питома вага у доходах та податкових надходженнях зведеного бюджету України; частка ПДВ у ВВП; повнота і своєчасність виконання зобов'язань платників податку перед бюджетом тощо.

Таблиця 2.1

Оцінка фіскальної ефективності ПДВ[9]

Показники	2012	2013	2014	2015	2016
Фактичні надходження ПДВ (млн.грн.)	136987,3	127321,9	144639,5	177777,8	235506,0
ВВП (млн.грн.)	1408889	1454931	1566728	1979458	2383182
Кінцеві споживчі витрати ДГ (млн. грн.)	950212	1047096	1120876	1317110	1537974
Кінцеві споживчі витрати некомерційних організацій, що обслуговують домашні господарства (млн. грн.)	8984	10265	12873	15788	19252
Кінцеві споживчі витрати уряду (млн. грн.)	185354,5	272550,5	270940,2	378604,5	491127,5

Аналіз статистичних даних за 2012-2016 роки щодо справляння податку на додану вартість, розрахунок вищезазначених показників та коефіцієнтів

дозволили зробити висновок, що фіскальна ефективність ПДВ коливається. Це означає, що механізм справляння податку є недосконалим, а порівнюючи з розвиненими країнами, ефективність справляння податку в Україні є нижчою, аніж у країнах ЄС. Підвищення фіскальної ефективності ПДВ у 2016 році вказує на позитивні зміни у механізмі його справляння.

Механізм оцінки фіскальної ефективності ПДВ передбачає аналіз впливу податкового навантаження на економіку держави, ефективності збору податкових надходжень, рівномірності надходжень ПДВ до бюджету тощо. Валовий податковий розрив – кількісний показник, що характеризує ефективність податкового адміністрування.

Таблиця 2.2

## Оцінка ефективності податкового адміністрування ПДВ[9]

Показники	2012	2013	2014	2015	2016
Планові надходження ПДВ, (млн.грн.)	162046,6	133039,1	148470,7	179306,1	232658,0
Фактичні надходження ПДВ (млн. грн.)	136987,3	127321,9	144639,5	177777,8	235506,0
Валовий податковий розрив	-25059,3	-5717,3	-3831,1	-1528,3	+2848,0
Коефіцієнт збирання ПДВ	0,85	0,96	0,97	0,99	1,01

Як бачимо з даних таблиці 2.2, протягом досліджуваного періоду спостерігається недоотримання суми ПДВ (за виключенням 2016 року). Найбільший податковий розрив (-25059,3 млн. грн.) зафіксований у 2012 році, а найменший (-1528,3 млн. грн.) – у 2015 році. Певна частина валового податкового розриву буде відшкодовуватися за рахунок діяльності, спрямованої на боротьбу з ухиленням від сплати податків. Причинами недоотримання виступають різні способи недотримання податкового законодавства: помилки при виконанні податкових зобов'язань як з боку платника, так і фіскальних органів, застосування нульової ставки

оподаткування, незаконні схеми відшкодування ПДВ, наявність тіньового сектору економіки тощо. Отже, в умовах дефіциту державного бюджету оцінка податкових розривів та аналіз компонентів податкового розриву дозволяє не тільки кількісно оцінити ефективність адміністрування ПДВ, а й виявити основні загрози для податкової бази і державного бюджету.

Доведено, що на стан надходжень ПДВ до бюджету впливає не лише обсяг ВВП, а й структура економіки, обсяги створення валової доданої вартості у звільнених від оподаткування секторах економіки, обсяги кінцевих споживчих витрат та інвестицій в основний капітал, обсяги експортно-імпортних операцій, сальдо платіжного балансу.

Проявом регулюючої функції податку на додану вартість є пільги. Тенденція щодо розширення системи пільг з ПДВ зумовлена, з одної сторони, спрахлянням податку за 2-ома ставками, що призводить до обмеження можливості з вибору пільг, а з іншої – лобіюванням у парламенті деяких галузей, регіональних, групових та індивідуальних інтересів. Більшість втрат бюджету України спричинені використанням нульової ставки податку та наявністю галузевих пільг і пільг для вільних економічних зон, територій пріоритетного розвитку, а не стандартних пільг соціального спрямування. Запровадження розгалуженої системи пільг з ПДВ певним чином ускладнює процес адміністрування податку, бо виникає багато суперечностей стосовно класифікації тієї чи іншої операції, відповідності окремих платників податків встановленим критеріям. Доведено, що практика надання преференцій суб'єктам підприємницької діяльності, котрі функціонують у спеціальних економічних зонах і на територіях пріоритетного розвитку, спричиняє сумніви стосовно доцільності створення цих зон внаслідок відсутності системного підходу у разі їх створення. Таким чином створення певних економічних зон відповідає не критеріям господарської доцільності, а задоволенню групових інтересів. Визначають основні недоліки у практиці надання податкових пільг та іншого роду податкових преференцій. Серед них: відсутність чіткого обґрунтування необхідності та очікуваних результатів від надання пільг;

відсутність дієвої системи публічного контролю і звітності за використанням грошових засобів, що вивільняються від оподаткування через надання пільг; наявність тенденції до розширення індивідуальних податкових преференцій для підприємств та їх впливу на результати господарської діяльності платників; відсутність в Україні ефективної регулюючої податкової політики [3, ст.41].

Зниження фіскальної ефективності ПДВ спричинене збільшенням сум відшкодування податку з бюджету, вимог на його відшкодування, а також з наявністю податкового боргу. В Україні через її специфічне інституційне середовище з відшкодуванням ПДВ виникають певні проблеми, на відміну від багатьох розвинених країн, де його застосування не створює особливих проблем. Обумовлені вони тим, що кошти, котрі потрібні, щоб відшкодувати ПДВ експортерам, до бюджету держави не надходять в повному обсязі, а завдяки відпрацьованим механізмів ухилення від оподаткування виводяться за межі фіскальної системи. З'ясовано основні причини, які призвели до загострення проблеми [4, ст.62].

Аналізуючи чинний механізм справляння ПДВ в Україні видно, що певні його деформації негативно позначаються на економічній ситуації загалом та потребують негайного вирішення. Звичайно, наявність деяких недоліків не є підставою для відмови від застосування ПДВ, тому що в цілому цей податок є важливою складовою податкової системи, а тому потребує подальшого удосконалення сам механізм справляння податку на основі накопиченого досвіду.

Із набранням чинності Податкового кодексу України (ПКУ) та внесенням деяких змін до нього, найкардинальніші з яких відбулись після прийняття Закону України від 24 грудня 2015 року № 909-VIII «Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України щодо забезпечення збалансованості бюджетних надходжень у 2016 році», механізм справляння податку на додану вартість було суттєво реформовано, тому відбулось скорочення пільг з цього податку і зміна ставок цієї податкової форми. Слід зауважити, що ПДВ в період до реформування порядку його

нарахування та сплати а загалом й протягом останніх кілька років забезпечував надходження великої частки доходів до державної казни. Відповідно до вимог статті 200 Податкового Кодексу України, окремі платники мають законне право на відшкодування з бюджету від'ємного значення об'єкта оподаткування з ПДВ [11]. Передусім це має відношення до платників, котрі вивозять товари, роботи та послуги з України. Це зумовлює надходження в нашу країну валютних цінностей, але, в цей же час, експортерам, які є платниками ПДВ, відшкодовуються із бюджету значні суми податку. Одним із наслідків дії статті 200 ПКУ, де узаконено права платників податків, що мають від'ємне значення об'єкта оподаткування з податку на додану вартість на відшкодування таких сум податку із бюджету, є штучне підвищення певними платниками розмірів податкового кредиту з прагненням отримання бюджетне відшкодування. Окрім того, суми ПДВ, які заявлені окремими платниками до відшкодування та розміри цих відшкодувань зростають. Це свідчить про проблему бюджетного відшкодування та значно заважає підрозділам Державної фіскальної служби України виконувати певні плани по мобілізації надходжень до бюджету. Податкові пільги, так як і відшкодування від'ємного значення об'єкта оподаткування, значно знижують фіскальну ефективність під час справляння цієї податкової форми та завдяки спричиненій ними нерівномірності податкового навантаження на деякі групи і категорії платників ПДВ, послаблюють її регулюючі властивості. Окрім цього, ПДВ, через його перекладність на кінцевого споживача, майже не стимулює виробництво, а навпаки, спричиняє розвиток торгівельної галузі. ПДВ зумовлює часткове зростання цін на продукцію, котру продає платник цього податку, тому може зумовлювати інфляційні процеси. Практика адміністрування ПДВ показала те, що через можливість бюджетного відшкодування податку та перекладність його сум на кінцевого споживача, саме цей податок зазвичай використовують у схемах мінімізації податкового навантаження і ухилення від оподаткування.



### **3. Напрямки вдосконалення механізму справляння податку на додану вартість**

Щоб удосконалити механізм справляння ПДВ потрібно провести комплекс організаційно-правових заходів, що спрямовані на вдосконалення нормативної бази, покращення механізму адміністрування податку, врегулювання системи пільг податків, уникнення від можливостей ухилення від сплати податку і незаконного відшкодування ПДВ з бюджету.

Однією із багатьох причин низької ефективності справляння податку – недосконале адміністрування податку. Вагомою проблемою, що пов'язана із процесом адміністрування ПДВ, є ухилення від його сплати. Це призводить до зниження ефективності справляння податку. Застосування ПДВ в Україні дає можливість систематизувати форми ухилення від сплати податку, що залежить від певних ознак, а саме: ухилення від сплати податку, незаконне отримання відшкодування ПДВ із бюджету, зниження податкового зобов'язання. Для того, щоб попередити спроби ухилення від сплати податків за такими схемами, де використовуються „фіктивні” фірми, варто вимагати від підрозділів ДФС, щоб вони зверталися до судових органів із позовною заявою щодо скасування державної реєстрації суб'єкта підприємництва, визнавали недійсними операції та документи, якими вони оформлені, при наявності ознак фіктивності; органам ДФС треба проводити постійний моніторинг приватних підприємств і оперативно-розшукові заходи із органами внутрішніх справ, Служби безпеки України, щоб виявити „фіктивні” підприємства, аби зруйнувати схеми ухилення від оподаткування та створити окремий орган державної реєстрації суб'єктів господарювання з метою унеможливлення реєстрації підприємств на підставних осіб і посилення відповідальності посадових осіб за оформлення документів при реєстрації (для прикладу, створити окремий спеціалізований орган державної реєстрації суб'єктів господарювання чи надати функції державної реєстрації виключно органам податкової служби, замість діючої на сьогоднішній день надто великої кількості органів державної реєстрації).

У дисертації Волканова Валентина Дмитровича визначено комплекс організаційно-правових заходів, які спрямовані на вдосконалення механізму справляння ПДВ і підвищення ефективності його адміністрування [5, ст.889]. А саме: щодо штучного підвищення ціни товару на експорт – запропоновано, що:

- 1) для експорту українськими підприємцями заявлено продукцію на суму більшу, аніж 500 тисяч гривень за цінами, що значно перевищують середньосвітові, або таку, що не користується попитом на світовому ринку;
- 2) в якості експортерів виступають фірми, що не відносяться до переліку загальновідомих українських великих підприємств – експортерів;
- 3) однією із сторін зовнішньоекономічного контракту виступають фірми-нерезиденти, що зареєстровані в офшорних зонах, чи розрахунки відбуваються через фінансові установи, що в них розташовані;

щодо підвищення ефективності справляння ПДВ до бюджету, аби недопустити заниження митної вартості товарів, налагодити належну взаємодію правоохоронних і контролюючих органів, варто створити у структурі Міністерства фінансів окремий спеціалізований підрозділ, який відповідав би за утворення єдиних інформаційних баз таких даних, наприклад, середньосвітових цін на основні види товарів, які вивозяться з України та ввозяться на митну територію України. Наявність цього підрозділу є також важливою для отримання правдивих даних щодо фактичних обсягів експортно-імпортних операцій України з країнами-експортерами та імпортерами; щодо експортних операцій – потрібно змінити підходи до політики податкового стимулювання експортера, що полягає у застосуванні нульової ставки ПДВ для експорту продукції з високою часткою доданої вартості; щодо адміністрування податку варто зазначити, що працівникам податкової служби потрібно посилити роз'яснювальну роботу поряд із застосуванням рішучіших заходів, що спрямовані на погашення податкової заборгованості та на запобігання різних зловживань з боку платників податку; щодо організаційних заходів пропонується подальше налагодження належного взаємозв'язку правоохоронних і контролюючих органів в боротьбі з ухиленням від сплати ПДВ та його незаконним відшкодуванням у напрямку створення

єдиної інтегрованої інформаційної системи баз даних, здійснення комплексних перевірок, а також використання комплексних заходів для безумовного реагування на всі виявлені порушення.

Слід зауважити, що на сьогодні набувають поширення як злочини, які пов'язані з ухиленням від сплати ПДВ, так і його незаконне відшкодування, яке потребує удосконалення організаційно-правових заходів, що спрямовані на виявлення таких злочинів.

В Україні багато уваги приділяється фіскальній дії ПДВ та недостатньо відводиться його регулюючій функції, проте кожен елемент механізму ПДВ може бути використаний, щоб забезпечити позитивний регулюючий вплив податку на процеси в економіці. Однак в нашій країні маніпулювання елементами механізму ПДВ можна назвати безсистемним та не завжди науково обґрунтованим, а неконтрольований вплив ПДВ на процеси в економіці має певні негативні наслідки як для виробничої сфери, так і для споживачів. Саме це уповільнює економічне зростання і негативно впливає на фіскальну дію податку.

Вплив ПДВ на споживачів у нашій країні характеризується суттєвим обмеженням сукупного платоспроможного попиту, а це в свою чергу стримує зростання вітчизняного виробництва. Негативні наслідки ПДВ для виробничої сфери висвітлюються у відволіканні оборотних коштів підприємств, що відбувається через постійні затримки виплат бюджетного відшкодування і встановлений порядок сплати ПДВ за принципом першої події при великих обсягах кредиторської заборгованості. ПДВ, діючи на всіх етапах виробництва і реалізації, в умовах, коли бракує фінансових ресурсів для розрахунків, почав стримувати взаєморозрахунки суб'єктів господарювання та гальмувати ділову активність. Не до кінця відпрацьований механізм оподаткування спричинив те, що ПДВ, котрий у країнах Заходу нейтральний до виробників, в наших економічних умовах став руйнівним для виробництва [8, ст.167].

Найбільш прийнятним варто визнати еволюційний підхід до реформування податкової системи, що передбачає збереження податку на

додану вартість в якості одного з основних її елементів і внесення ряду таких змін як зниження ставки ПДВ, адаптація до європейських норм, перехід від податкових пільг до системи соціальних пільг, аби забезпечити ефективність оподаткування. Такий підхід є виваженішим та більше відповідає потребам України під час перехідного періоду в економіці та необхідності утотожнення вітчизняної податкової системи із податковими системами інших країн, у першу чергу партнерів України по торгівлі. Прийняття його за основу під час розробки Податкового кодексу варто оцінити позитивно, бо стало можливим формування оптимального механізму оподаткування доданої вартості за європейською моделлю, але враховуючи особливості вітчизняної економіки.

Зі всіх заходів, що стосуються еволюційного розвитку ПДВ, які б призводили до розширення сукупного попиту, найпродуктивнішим є зниження ставки податку та розширення податкової бази. Такі заходи є взаємопов'язані. Розширення бази спричинить зниження ставки, а це в свою чергу сприятиме зростанню сукупного суспільного попиту. Однак розширення бази можливе за умови скорочення пільг і обмеження ухилення від оподаткування. Зменшення ставки призведе до зменшення податкового тиску, і в цей же час до зменшення ухилення від оподаткування та збільшення бази оподаткування. Зменшення ставки ПДВ повпливає на сукупний попит через механізм цін. Через те, що ПДВ є нейтральним до різноманітних товарних груп, його зниження плавно спричинить зниження цін та розширення споживання, сприятиме активізації підприємництва.

Причиною великої кількості зловживань та порушень під час справляння ПДВ в Україні є заплутаність податкового законодавства. Певні законодавчі та нормативні акти суперечать один одному, а це в свою чергу призводить до великої кількості непорозумінь, створює умови для ухилення від оподаткування. Щоб подолати це в майбутньому треба детально узгодити всі положення проекту податкового кодексу (щодо ПДВ), щоб не виникла необхідність для прийняття додаткових рішень чи роз'яснень, заборона внесення змін хоча б протягом року. Втім поспішність в прийнятті податкового

кодексу недопустима, всі положення мають бути чітко визначені та наслідки змін, які можуть відбутись повинні бути ретельно вивчені.

Необхідним є перехід до політики диференційованого стимулювання експорту, котра б сприяла до прогресивних змін у його структурі. З такою метою вартувало б зберегти нульову ставку ПДВ для експорту товарів із високою часткою доданої вартості та звільнити від сплати податку експорт другої продукції, а це означатиме віднесення податку, який сплачений в ціні матеріальних ресурсів, на витрати від виробництва і дасть можливість відмовитися від відшкодування податку експортерам продукції з малою часткою доданої вартості.

Отже, проблему зловживань у сплаті ПДВ треба ефективно вирішувати злагодженими діями органів виконавчої влади, на які покладено функції щодо справляння ПДВ. В це же час влада має дотримуватись зобов'язань із відшкодування ПДВ, бо розпочнеться нове замкнене коло недотримання правових норм двома сторонами. Також є необхідність запровадити "паспорт товару" – документ, що має супроводжувати товар до кінцевого споживача. Основою для цього документу варто взяти товарно-транспортну і податкову накладну. В ньому має бути інформація про кожну стадію руху товару з описом ціни купівлі, ціни продажу, а також інформація про контрагентів на кожній з цих стадій. Саме така новація призведе до покращення системи адміністрування ПДВ і точнішого відслідковування фактів зловживань та порушень з ПДВ. Аналізуючи схеми ухилення від оподаткування ПДВ, варто зазначити, що майже всі схеми базуються на отриманні бюджетного відшкодування через проведення сумнівних операцій з використанням „фіктивних фірм”. Ці схеми використовують як експортери продукції, так і реалізатори продукції власного виробництва на ринку, аби мінімізувати свої податкові зобов'язання. Вирішувати таку проблему потрібно шляхом включення до податкової декларації певної розшифровки податкового кредиту та податкових зобов'язань в розрізі контрагентів і таким шляхом як введення електронного обліку та аналізу податкових декларацій, а також необхідно

запровадити надання платниками податків основних статистичних показників діяльності підприємства, щоб своєчасно виявити приховування платниками об'єкту оподаткування. Слід зауважити, що є необхідним поступовий перехід від пільг до системи цільових бюджетних дотацій, що направлені для підтримки малозахищених верств населення та для розвитку галузей господарства України, які є пріоритетними. Варто зазначити, що потрібно також знизити ставку ПДВ. Втрати бюджету від цього можна покрити скороченням пільг і запровадити мораторій на надання нових пільг, а також вилученням пільг, що не мають соціальної направленості і є наданими за галузевою ознакою. Як на мене, встановлення ставки ПДВ на рівні 15% буде відповідати вимогам гармонізації податкового законодавства, що висувуються шостою директивою ЄС. Такий розмір ставки буде сприяти певному підвищенню конкурентоспроможності між українськими імпортерами та експортерами.

## ВИСНОВОК

Сучасний етап розвитку податкової системи України можна порівняти із закладанням підвалин. За короткий час було зроблено досить багато. Відбувся перехід до системи формування доходів бюджету на основі податків, відбулось реформування самої податкової системи шляхом впровадження податків, які характерні для країн із розвинутою ринковою економікою. Було розроблено та відображено (хоча й не дуже досконало) законодавство з питань оподаткування, його методичне й інструктивне забезпечення та створена сучасна податкова адміністрація. Багато було зроблено, однак є й що робити в майбутньому. Головні суперечки стосовно ПДВ зараз виходять з економічної суті ПДВ та економічної ситуації в Україні.

Дія ПДВ висвітлюється в підвищенні витрат на виробництво товарів та у підвищенні цін. ПДВ, що сплачується українськими організаціями не робить пріоритетним розвиток підприємств, не підкріплює їх фінансову стійкість. ПДВ є правомірним тільки в такій державі, яка має високий рівень споживання, де ринок насичений послугами та товарами, і в покупця є великий вибір і він має за що купувати [12].

Значення ПДВ в українській податковій системі важко переоцінити. Досить широка база оподаткування універсального акцизу є надто цінною для фіскальної функції податків. Однак для того, щоб конкретний податок, як і податкова система, в загальному, був ефективний, не потрібно забувати і про податковий прес, який тисне на платників податку. Тільки за допомогою компромісу між максимальною величиною залучених податком до бюджету коштів та інтересам платників податок зможе оптимально виконувати свою місію у фінансовій системі. Цього хоче і Україна, яка постійно покращує функціонування ПДВ.

Порівняння механізму дії різних форм податків на споживання (ПДВ, податку з обороту та податку з продажу) та аналіз впливу їх на економічні процеси дозволив зробити такий висновок, що є доцільність подальшого використання податку на додану вартість в нашій державі, тому що він не

спричиняє дискримінацію платників, не заохочує до вертикальної інтеграції, а також є нейтральним стосовно переміщення товарів та послуг, дозволяє уникнути кумулятивного ефекту, забезпечує поетапне справляння та надійність надходжень до бюджету. Причому застосування ПДВ є обов'язковою умовою гармонізації податкової системи України до вимог Євросоюзу.

Аналізуючи практику застосування ПДВ в Україні можна виявити наявність об'єктивних та суб'єктивних факторів негативного впливу, які роблять механізм справляння цього податку недосконалим. До них належать: складність та суперечливість податкового законодавства, яка зумовлена частими його змінами, і пов'язана з цим велика кількість зловживань; збільшення податкової недоїмки та обсягу пільг з ПДВ; використання різних схем ухилення від сплати податку та отримання необґрунтованого відшкодування ПДВ із бюджету; недосконала система адміністрування податку, – що дозволило в свою чергу розробити основні заходи для вдосконалення механізму справляння ПДВ, а саме: розвинути понятійний апарат, запропонувати нормативно-правове та організаційне забезпечення.

Основними напрямками вдосконалення порядку нарахування та сплати ПДВ в Україні є розширення повноважень податкових органів, які стосуються перевірок достовірності сум ПДВ, заявлених до відшкодування та підвищення відповідальності працівників податкової служби за їх результати, посилення відповідальності платників та їх посадових осіб за незаконне декларування від'ємного значення об'єкта оподаткування з ПДВ, посилення відповідальності громадян за реєстрацію фіктивних фірм, більш чітка координація дій податкової та митної служб України, щоб не допускати фіктивний експорт, а також імпорт товарів за заниженими цінами.



### Список використаних джерел:

- 1) Василик О.Д. Теорія фінансів: Підручник. – К.: Ніос, 2001. – 480 с.
- 2) Волканов В.Д. Напрями розвитку форм та методів застосування ПДВ в Україні // Збірник наукових праць Тернопільської академії народного господарства, Вінницький інститут економіки – Вінниця, 2004. – 47 с.
- 3) Волканов В.Д. Економічна природа податку на додану вартість та проблеми його відшкодування // Збірник наукових праць Національний університет “Острозька академія”. – Острог, 2004. – 45 с.
- 4) Волканов В.Д. Місце непрямих податків у сучасних податкових системах розвинених країн // Всеукраїнська асоціація молодих науковців. Науковий вісник. – Одеса: ОДЕУ, 2004. – 69 с.
- 5) Волканов В.Д. Шляхи щодо підвищення ефективності справляння податку на додану вартість в Україні // Вісник наукових праць. – Дніпропетровськ: ДНУ, 2005. – 900 с.
- 6) Мединська Т. В., Власюк Н. І. Податкова система: Навчальний посібник. 3-є вид., перероб. та доповнене./ Т. В. Мединська, Н. І. Власюк. – Львів: «Магнолія-2006», 2012. – 424 с.
- 7) Механізм справляння податків в Україні [Електроний ресурс] – Режим доступу: <http://subject.com.ua/economic/slovník/4243.html>
- 8) Михайленко С. В., Волканов В. Д. Обґрунтування доцільності подальшого використання податку на додану вартість в Україні // Вісник соціально-економічних досліджень. Збірник наукових праць. – Одеса: ОДЕУ, 2005. - № 21. –171 с.
- 9) Оцінка індикаторів фіскальної ефективності ПДВ в Україні [Електроний ресурс] – Режим доступу: <http://molodyvcheny.in.ua/files/journal/2017/7/96.pdf>
- 10) Педь І. В. Непрямі податки в податковій системі України: Навч. посібник / за ред. Ю. М. Лисенков. – К.: Знання, – 2008. – 348с.
- 11) Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>.

- 12) Податок на додану вартість [Електроний ресурс] – Режим доступу:  
[http://uk.wikipedia.org/wiki/Податок\\_на\\_додану\\_вартість](http://uk.wikipedia.org/wiki/Податок_на_додану_вартість).
- 13) Червінська О. С. , Демчук Х. Б., Войтків О. В. / Податок на додану вартість в доходах державного бюджету та проблеми його відшкодування // Науковий вісник НЛТУ України. – 2011. – № 21.5. – 305 с.
- 14) Чернишова М. К. Система адміністрування ПДВ в Україні: Сучасний стан і перспективи розвитку/М.К.Чернишова-Донецьк: Донецький державний університет управління – 2012. – № 5. – 51 с.