

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
Західноукраїнський національний університет
Вінницький навчально-науковий інститут економіки Західноукраїнського
національного університету

Кафедра фінансів, банківської справи та страхування

ДЖОГА Євгеній Олексійович

Податок на додану вартість та його вплив на господарську
діяльність суб'єктів підприємства

Спеціальність: 072 – фінанси, банківська справа, страхування та фондовий ринок
Освітньо-професійна програма: Фінанси

Кваліфікаційна робота

Виконав студент групи Фвнм-21
Є. О. Джога

ВІННИЦЯ - 2025

ЗМІСТ

ВСТУП.....	3
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИКО-МЕТОДОЛОГІЧНІ ЗАСАДИ ФУНКЦІОНУВАННЯ ПОДАТКУ НА ДОДАНУ ВАРТІСТЬ.....	6
1.1. Економічна сутність податку на додану вартість та його осовні функції.....	6
1.2. Особливості механізму нарахування та адміністрування податку на додану вартість.....	15
РОЗДІЛ 2. АНАЛІЗ ЕФЕКТИВНОСТІ ПОДАТКУ НА ДОДАНУ ВАРТІСТЬ В УКРАЇНІ ТА ЙОГО ВПЛИВ НА ГОСПОДАРСЬКУ ДІЯЛЬНІСТЬ ПІДПРИЄМСТВ.....	22
2.1. Стан та динаміка справляння податку на додану вартість в умовах економічної нестабільності.....	23
2.2. Вплив податкового навантаження з податку на додану вартість на економічну активність підприємств.....	36
РОЗДІЛ 3. ПРАКТИКА ЗАСТОСУВАННЯ ПОДАТКУ НА ДОДАНУ ВАРТІСТЬ У ЗАРУБІЖНИХ КРАЇНАХ ТА ПЕРСПЕКТИВИ ЇЇ ВИКОРИСТАННЯ В УКРАЇНІ.....	41
ВИСНОВКИ.....	51
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ	53

ВСТУП

У сучасних умовах функціонування національної економіки податкова система виступає вагомим регулятором фінансових потоків між державою та суб'єктами господарювання. Важливою її складовою є податок на додану вартість (ПДВ) – один із найбільш фіскально ефективних та водночас складних в адмініструванні податків, що істотно впливає на фінансово-економічну діяльність підприємств.

З одного боку, ПДВ забезпечує стабільні надходження до державного бюджету, формуючи основу фінансового забезпечення соціальних та економічних програм. З іншого – надмірне податкове навантаження, адміністративні бар'єри та складність відшкодування податку нерідко призводять до звуження інвестиційних можливостей підприємств, ускладнення їх операційної діяльності та порушення платоспроможності.

Особливо актуальним дослідження ПДВ стає в періоди економічної нестабільності, коли загострюється потреба у збалансуванні державного бюджету без надмірного тиску на бізнес-середовище. Тому виникає необхідність комплексного аналізу як фіскальної ефективності ПДВ, так і його впливу на поведінку суб'єктів господарювання.

Ураховуючи виклики, що постають перед податковою політикою України в умовах війни, економічних шоків та потреби у стимулюванні бізнес-активності, дослідження зазначеної теми є не лише науково-обґрунтованим, а й практично значущим.

Теоретико-прикладні аспекти оцінки фіскальної ефективності податку на додану вартість та його впливу на економічну активність суб'єктів підприємництва залишаються предметом дослідження як зарубіжних, так і вітчизняних науковців. У працях іноземних економістів, зокрема С. Аткинсона, Д. Бодена, С. Брю, Л. Ебріла, М. Кіна, Н. Манківа, К. Макконнелла, Р. Харріса та інших, висвітлюються основні підходи до розуміння функціональної ролі ПДВ в економіці. В українському науковому просторі питання ефективності

адміністрування ПДВ та його впливу на фінансову стабільність підприємств розглядали такі дослідники, як А. Дрига, В. Андрущенко, В. Вишневський, О. Воронкова, О. Десятнюк, П. Сидор, Д. Дяковський, О. Замасло, І. Золотько, Т. Єфименко, Ю. Іванов, В. Кміть, А. Крисоватий, І. Луніна, А. Скрипник, Н. Малиш, В. Мельник, В. Опарін, Л. Сідельникова, А. Соколовська, І. Таранов, Л. Ткачик, К. Швабій, В. Федосов, Ф. Ярошенко та інші. Незважаючи на наявність певної теоретичної бази, механізм впливу ПДВ на господарську діяльність залишається складним і недостатньо дослідженим, що вимагає глибшого аналізу, зокрема з використанням інструментів економіко-математичного моделювання для оптимізації податкового планування на рівні підприємств. Недостатній рівень наукової розробки цього питання, а також наявність низки невирішених проблем, пов'язаних із функціонуванням ПДВ у практиці суб'єктів господарювання, зумовили актуальність обраної теми дослідження, визначили його мету, завдання та структуру.

Мета і завдання дослідження. Метою кваліфікаційної роботи є комплексне обґрунтування теоретичних засад функціонування податку на додану вартість, аналіз його фіскальної ефективності та виявлення особливостей впливу на господарську діяльність підприємств, а також визначення перспектив адаптації зарубіжного досвіду в умовах податкової політики України.

Відповідно до поставленої мети, у межах дослідження передбачено вирішення таких завдань:

- розкрити економічну сутність податку на додану вартість, охарактеризувати його функції в контексті національної податкової системи;
- проаналізувати механізм справляння та адміністрування ПДВ в Україні;
- дослідити динаміку надходжень від ПДВ у державний бюджет та виявити особливості його функціонування в умовах економічної нестабільності;
- оцінити вплив податкового навантаження з ПДВ на фінансово-господарську діяльність суб'єктів підприємництва;

– розглянути міжнародний досвід адміністрування податку на додану вартість та можливості його адаптації до вітчизняної практики.

Об’єктом дослідження є податок на додану вартість як елемент системи державного регулювання економіки.

Предметом дослідження є теоретичико-методичні та практичні аспекти фіскальної ефективності ПДВ в Україні та його вплив на функціонування суб’єктів господарювання

Методи дослідження. У процесі написання роботи застосовувалися такі методи дослідження: аналіз та синтез – для узагальнення наукових підходів до сутності ПДВ; системний підхід – для визначення ролі ПДВ у загальній податковій системі; економіко-статистичні методи – для аналізу динаміки податкових надходжень та податкового навантаження на підприємства; метод порівняння – для зіставлення вітчизняної та зарубіжної практики функціонування ПДВ.

Інформаційною базою дослідження слугували нормативно-правові акти України, зокрема Податковий кодекс України, офіційна статистична інформація Державної податкової служби та Державної казначейської служби України, аналітичні звіти міжнародних організацій, наукові праці вітчизняних і зарубіжних економістів, а також звітність підприємств.

Практичне значення роботи полягає в можливості використання її результатів при розробці пропозицій щодо вдосконалення механізму справляння ПДВ, мінімізації негативного впливу податкового навантаження на бізнес та адаптації ефективних зарубіжних практик до українського податкового середовища. Запропоновані у дослідженні підходи можуть бути застосовані як у діяльності підприємств з планування податкової політики, так і на рівні державного управління при формуванні фіскальної стратегії.

Структура випускної кваліфікаційної роботи складається із вступу, 3 розділів, висновків та пропозицій, списку використаних джерел. Основний текст випускної кваліфікаційної роботи викладений на 58 сторінках друкованого тексту. Список використаних джерел містить 58 найменувань.

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИКО-МЕТОДОЛОГІЧНІ ЗАСАДИ ФУНКЦІОНУВАННЯ ПОДАТКУ НА ДОДАНУ ВАРТІСТЬ

1.1. Економічна сутність податку на додану вартість та його основні функції

Податкова система є важливим інструментом державного регулювання соціально-економічних процесів, а податок на додану вартість – її невід’ємним компонентом, що виконує як фіскальні, так і регулюючі функції. У більшості країн світу ПДВ є одним із головних джерел наповнення бюджету, а також універсальним індикатором взаємодії держави з бізнесом. Впроваджений як форма непрямого оподаткування, цей податок справляється на кожному етапі створення доданої вартості, що дозволяє забезпечити стабільність надходжень до бюджету при одночасному збереженні економічної активності підприємств.

У структурі податкової системи будь-якої країни податки класифікуються за формою справляння на прямі та непрямі (табл. 1.1). Основна різниця між цими двома категоріями полягає в механізмі їх вилучення: прямі податки справляються безпосередньо з доходів або майнових об’єктів платника, отже, їх розмір прямо залежить від фінансового стану або обсягу власності конкретної особи. Непрямі податки, навпаки, не мають прямого зв’язку з доходами споживача, оскільки інтегруються до ціни товару чи послуги, перекладаючись на кінцевого споживача у вигляді податкового навантаження, закладеного у вартості продукції.

Серед загальнодержавних податків, що відіграють важливу роль у формуванні дохідної частини бюджету, особливе місце займає податок на додану вартість, який забезпечує стабільні фіскальні надходження. Попри його значну роль у наповненні бюджету, ПДВ нерідко піддається критиці як з боку теоретиків, так і практиків у сфері оподаткування через складність механізму адміністрування та вразливість до зловживань.

Таблиця 1.1

Порівняльна характеристика прямих і непрямих податків

Критерій порівняння	Прямі податки	Непрямі податки
Об'єкт оподаткування	Доходи, прибуток або майно платника	Споживання товарів, виконання робіт або надання послуг
Механізм справляння	Сплачуються безпосередньо платником до бюджету	Включаються до ціни товарів (послуг) і сплачуються кінцевим споживачем
Зв'язок із доходами	Пряма залежність від доходу або майнового стану	Не залежать від доходу платника
Прихованість податку	Відкритий – платник чітко усвідомлює суму податку	Прихований – споживач часто не усвідомлює податкової складової в ціні продукту
Суб'єкт та носій податку	Суб'єкт і носій податку – одна й та сама особа	Податкове зобов'язання перекладається з продавця (суб'єкта) на споживача (носія)
Приклади	Податок на прибуток, податок на доходи фізичних осіб, податок на майно	Податок на додану вартість (ПДВ), акцизний податок, мито

Складено автором на основі [11].

З огляду на характер справляння, податок на додану вартість належить до непрямих податків, що стягуються через включення в ціну товарів або послуг. Історичний аналіз виникнення цього податку дозволяє краще зрозуміти його концептуальні засади. Так, уперше ПДВ було запроваджено у Франції в 1954 році з ініціативи економіста М. Лоре як альтернатива податку на виробництво [64]. Поширення цього податку в межах європейського простору відбулося завдяки ухваленню першої директиви Ради Європейського економічного співтовариства в 1967 році, яка зобов'язувала держави-члени впровадити податок на додану вартість у своїх податкових системах до 1970 року [65].

В Україні ПДВ був упроваджений із 1 січня 1992 року відповідно до Закону України «Про податок на додану вартість» від 20 грудня 1991 року [6]. Згодом нормативне регулювання зазнало змін і доповнень: серед основних документів слід виокремити Декрет Кабінету Міністрів України від 26 грудня 1993 року, а також Закон України від 3 квітня 1997 року. Сьогодні порядок нарахування, сплати та адміністрування податку визначається положеннями Податкового кодексу України від 2 грудня 2010 року [33].

Відповідно до чинного законодавства, ПДВ є непрямим податком, що нараховується та сплачується відповідно до норм розділу V Податкового кодексу України [33]. Водночас, подане у документі визначення є досить узагальненим, не розкриває повною мірою сутності цього податку, що зумовлює необхідність звернення до наукових джерел для глибокого розуміння.

Зокрема, М. Семененко трактує податок на додану вартість як різновид непрямого оподаткування, що справляється з новоствореної вартості товарів, робіт або послуг на кожному етапі їх виробничого чи торговельного обігу, включаючись у кінцеву ціну продукції, яку оплачує споживач [51]. Подібне бачення поділяє і А. Чирва, наголошуючи, що ПДВ справляється на кожному етапі формування доданої вартості, включається до ціни реалізації та сплачується кінцевим споживачем [11]. На думку А. Бурковської та А. Ходикіної, ПДВ є непрямим податком, що надходить до бюджету у вигляді надбавки до вартості продукції й фактично оплачується споживачем [13].

У наведених визначеннях позитивом є акцентування на тому, що фінансове навантаження зі сплати ПДВ фактично несе саме кінцевий покупець. Водночас окремі автори підкреслюють особливості механізму розрахунку та справляння цього податку. Так, Д. Дяковський вважає ПДВ універсальним акцизом, що справляється на кожному етапі переміщення товарів, робіт або послуг від виробника до споживача, у розмірі, пропорційному до прирощеної вартості [8]. У свою чергу, П. Гега та Л. Доля визначають сутність ПДВ через призму його сплати з тієї частини вартості, яку продавець додає до вартості своїх товарів або послуг до моменту їх реалізації [9].

Таким чином, податок на додану вартість є багатокomпонентним податковим інструментом, що базується на принципі оподаткування прирощеної вартості на всіх етапах товарного обігу, та характеризується комплексною природою – економічною, фіскальною і правовою.

На нашу думку, наведені вище визначення податку на додану вартість не можна вважати повністю вичерпними, оскільки в них не акцентується увага на тому, що реальним платником цього податку є саме кінцевий споживач, що

характерно для усіх форм податків на споживання. Дещо розширене бачення ПДВ представив А. Шот, який розглядає його як загальнодержавний непрямий податок, що є невід'ємною частиною ціни товарів, робіт або послуг, включає податкові зобов'язання й податковий кредит, і має бути перерахований до бюджету суб'єктом господарювання – фізичною або юридичною особою-підприємцем. Подібне тлумачення податку пропонує й О. Подолянчук. Вона визначає ПДВ як непрямий податок, що вбудовується у вартість товарів чи послуг та охоплює податкові зобов'язання, податковий кредит, а також обов'язок перед державою щодо сплати податку до бюджету.

Проте, слід зауважити, що зазначені підходи концентрують увагу переважно на технічних аспектах механізму справляння ПДВ, залишаючи поза увагою його базову економічну природу. У зв'язку з цим, більш комплексним видається підхід А. Чирви та Д. Дяковського, які трактують ПДВ як непрямий податок загальнодержавного рівня, що справляється на кожному етапі виробничого або обмінного циклу з прирощеної вартості, включається до кінцевої ціни товарів або послуг і, зрештою, сплачується кінцевим споживачем.

Узагальнюючи підходи до визначення податку на додану вартість, слід зазначити, що в науковій літературі існує значна варіативність тлумачень цього податкового інструменту. Дослідники висвітлюють як економічну, так і правову природу ПДВ, акцентуючи увагу на його ролі у формуванні доданої вартості, порядку адміністрування та механізмі оподаткування. З метою систематизації основних підходів до трактування податку на додану вартість, доцільно узагальнити їх у порівняльній формі (табл. 1.2).

Суть податку на додану вартість полягає у тому, що він охоплює лише новостворену частину вартості продукції на кожній стадії її виготовлення, реалізації чи обміну. Проміжні суб'єкти господарювання в процесі обігу товарів і послуг фактично виступають посередниками у передаванні податкового навантаження. Вони включають суму податку до вартості продажу, відображають її у своїй звітності, а згодом перераховують належну суму до бюджету.

Таблиця 1.2

Порівняльна характеристика визначень податку на додану вартість у
наукових джерелах

Автор	Сутність визначення ПДВ
М. Семененко	ПДВ – непрямий податок, що справляється з новоствореної вартості на кожному етапі виробництва та обігу.
А. Чирва	ПДВ – частина новоствореної вартості, що включається до ціни реалізації і сплачується споживачем.
А. Бурковська, А. Ходикіна	ПДВ – надбавка до ціни продукції, що стягується у вигляді податку та сплачується споживачем.
Д. Дяковський	ПДВ – універсальний акциз, що сплачується на кожній стадії переміщення товарів/послуг, пропорційно доданій вартості.
П. Гега, Л. Доля	ПДВ сплачується з тієї частини вартості, яку продавець додає до вартості товарів/послуг до моменту реалізації.
А. Шот	ПДВ – непрямий податок, частина ціни товарів/послуг, що охоплює податковий кредит і податкові зобов'язання.
О. Подолянчук	ПДВ – складова ціни, яка включає зобов'язання щодо постачання, податковий кредит та обов'язок перед бюджетом.

Складено автором на основі [8; 9; 11; 13; 51].

На практиці сплата ПДВ починається ще зі стадії виготовлення продукції й продовжується до її остаточного продажу споживачу. Норми Податкового кодексу України встановлюють, що обов'язок із перерахування ПДВ до бюджету покладено на платників податку – суб'єктів господарювання (за винятком нерезидентів) [33]. Однак, фактично ці особи виконують функції податкових агентів, а не справжніх платників, оскільки лише адмініструють процес сплати податку, що переноситься на споживача.

Крім того, однією з характерних ознак ПДВ є його незалежність від рівня доходів або обсягів майна особи. Його розмір визначається виключно обсягом споживання: чим більше особа споживає товарів і послуг, тим більшу суму податку вона фактично сплачує, що підтверджує регресивний характер ПДВ як податку на споживання.

Узагальнюючи вищевикладене, до ознак податку на додану вартість слід віднести: включення суми ПДВ до вартості товарів, робіт чи послуг; фактичну сплату податку кінцевим споживачем; а також відсутність залежності обсягу податкових зобов'язань від доходу або майнового стану платника.

Серед характерних особливостей податку на додану вартість варто виокремити його зв'язок із формуванням доданої вартості на всіх стадіях виробництва та обігу товарів і послуг, що, у свою чергу, зумовлює широкий спектр об'єктів оподаткування, значну кількість платників, а також широку податкову базу. Саме завдяки цим ознакам ПДВ часто називають універсальним акцизом, оскільки він поширюється на більшість товарних та посередницьких операцій.

Наведені фактори безпосередньо впливають на фіскальну ефективність ПДВ, оскільки забезпечують стабільне надходження податкових коштів до бюджету при збереженні широкого охоплення операцій у різних секторах економіки. Однією з вагомих рис цього податку є також фіксованість ставок, що надає системі оподаткування передбачуваності. Водночас, законодавство передбачає застосування пільгових ставок, а також визначає перелік операцій, звільнених від оподаткування, що дає можливість гнучко реагувати на соціально-економічні потреби.

Окремо слід зупинитися на такій важливій властивості ПДВ, як нейтральність. Це означає, що за умов належного адміністрування податок не створює викривлень у господарських рішеннях підприємств, не впливає на їхню ринкову поведінку та не змінює структуру витрат у довгостроковій перспективі. Саме через свою конструкцію, де кожен попередній платник передає ПДВ далі, а податкове навантаження акумулюється і остаточно переноситься на кінцевого споживача.

Для кращого розуміння сутності ПДВ як складного податкового явища доцільно розглянути функції, які він виконує. Науковці М. Мальований та О. Прокопчук справедливо зауважують, що саме через функціональні прояви розкривається внутрішній зміст цього податку [34]. Подібну позицію займає й Л. Товкун, вказуючи, що ПДВ реалізує себе як економічна категорія саме через набір функцій, які він виконує.

У нашому розумінні, функції ПДВ – це основні напрями його впливу на соціально-економічні процеси, які проявляються в контексті формування

бюджету, регулювання господарської активності, підтримки окремих секторів економіки тощо. Водночас серед дослідників немає єдності щодо кількості та змісту цих функцій.

Так, О. Світов виокремлює три основні функції податку: фіскальну, регулюючу та стимулюючу. Згідно з його трактуванням, фіскальна функція є головною, оскільки забезпечує формування дохідної частини бюджету. Регулююча функція реалізується через вплив ПДВ на процес ціноутворення, рівень інвестиційної активності, розподіл доходів і загальну ефективність економіки. Стимулююча функція, на думку науковця, проявляється через застосування податкових пільг як інструменту стимулювання певних видів діяльності або соціально значущих сфер [12].

М. Мальований і О. Прокопчук пропонують більш розгорнуту класифікацію функцій ПДВ, поділяючи їх на загальні та специфічні. До загальних функцій вони відносять:

- фіскальну – як головну функцію щодо формування бюджету;
- регулюючу – як вплив на інфляційні процеси та рівень цін;
- психологічну – через «непомітність» податкового навантаження для споживача;
- нейтральну – як дотримання балансу інтересів держави і бізнесу.

До специфічних функцій ПДВ ці автори зараховують: підтримуючу (механізм забезпечення надходження фінансів у спеціальні фонди); захисну (засіб зміцнення конкурентоздатності внутрішнього виробника); функцію спрощення адміністрування (завдяки уніфікованим правилам розрахунку та сплати податку) [11].

Л. Товкун також підкреслює важливість фіскальної та регулюючої функцій, відзначаючи, що фіскальна забезпечує стабільне наповнення бюджету, тоді як регулююча дозволяє коригувати економічну поведінку суб'єктів господарювання, зокрема через встановлення пільг, визначення платників, джерел податку та інше.

Окремі автори, водночас, розглядають регулюючу функцію як похідну від

фіскальної, трактуючи її як допоміжний інструмент реалізації головної мети податкової системи — мобілізації доходів [58].

На нашу думку, функції податку на додану вартість, залежно від їхнього впливу на соціально-економічні процеси, доцільно розділити на основні та додаткові (дискусійні) (рис. 1.1).

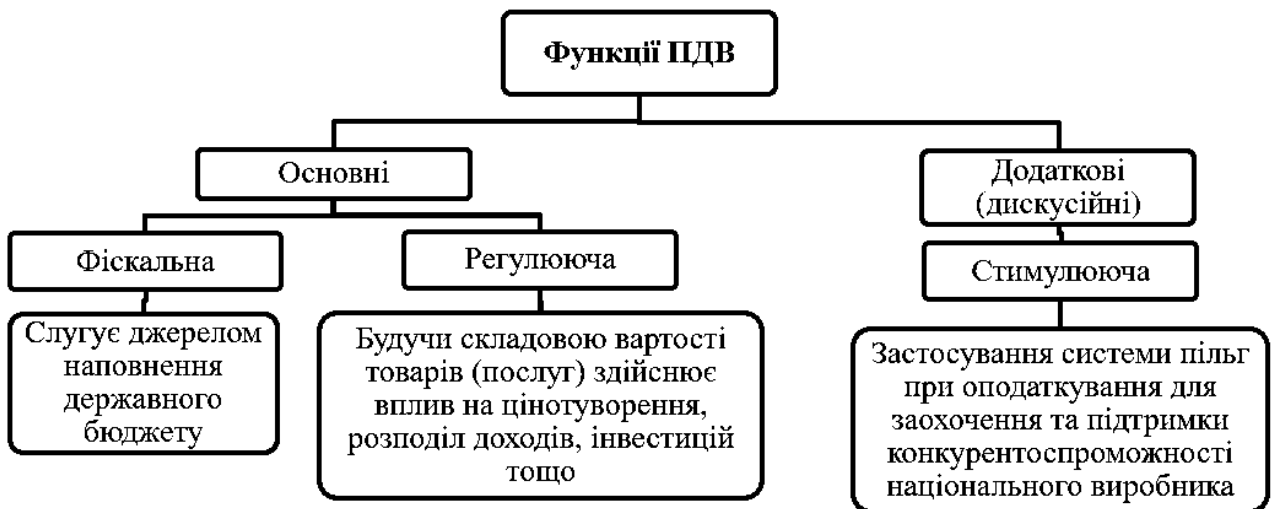


Рис. 1.1. Функції податку на додану вартість

Складено автором на основі [9].

Узагальнюючи викладене, можна стверджувати, що функціональне значення податку на додану вартість розкривається через ефективну реалізацію притаманних йому функцій, насамперед фіскальної, регулюючої та стимулюючої. Завдяки цим функціям ПДВ відіграє важливу роль у формуванні доходної частини бюджету, сприяє забезпеченню рівноваги між інтересами держави, суб'єктів підприємництва, як платників податку, та кінцевих споживачів, а також виступає важливим інструментом підтримки стабільності та довгострокового розвитку національної економіки.

Водночас, подібно до інших податків, податок на додану вартість не є однозначно позитивним явищем, йому притаманні як очевидні переваги, так і певні недоліки та обмеження, що можуть проявлятися як на рівні функціонування окремих суб'єктів господарювання, так і в масштабах державної економіки загалом (рис. 1.2).

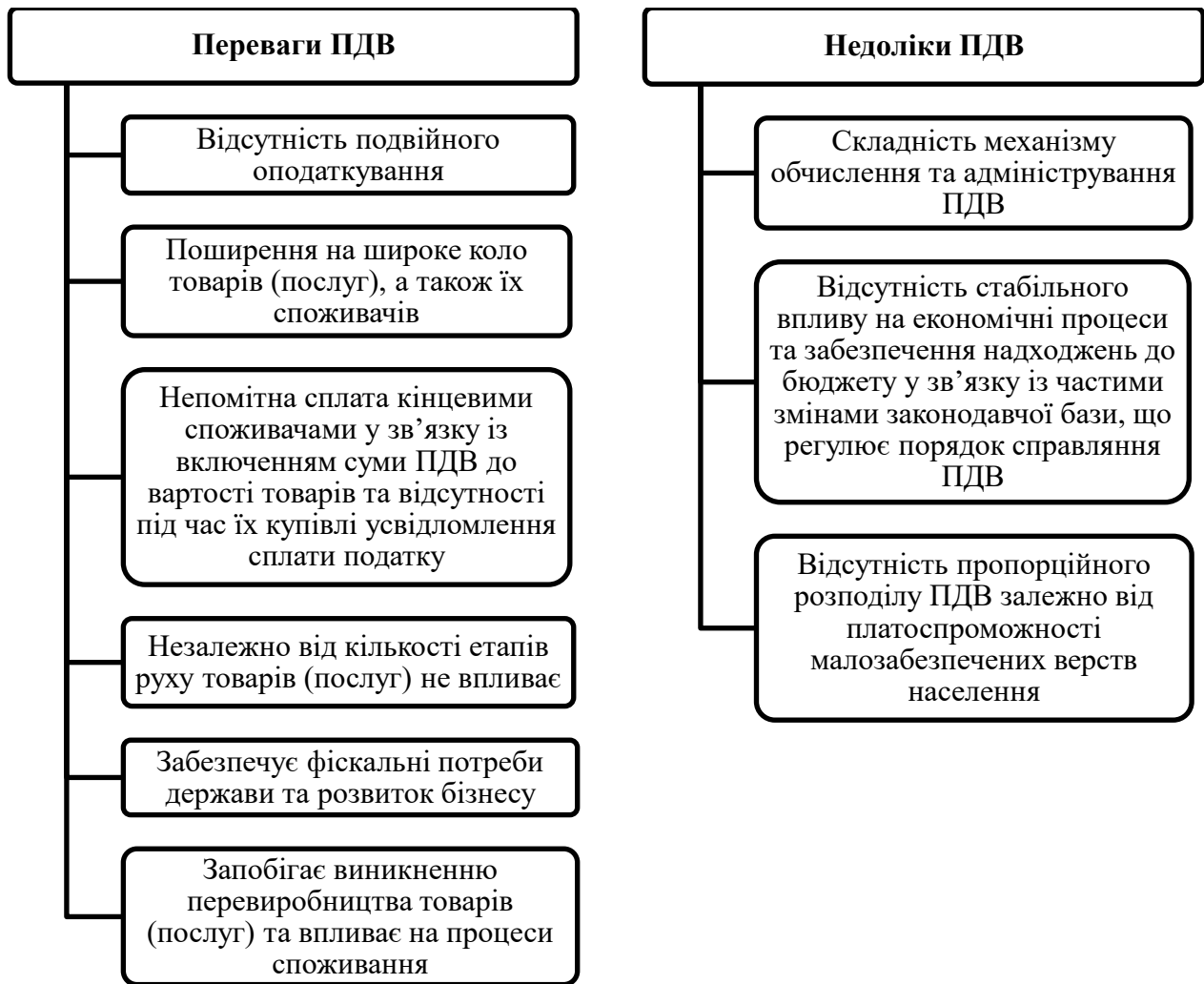


Рис. 1.2. Переваги та недоліки податку на додану вартість

Складено автором на основі [34].

Таким чином, узагальнюючи економічну природу податку на додану вартість, його функціональне призначення, переваги та недоліки, можна виокремити його провідну роль у сучасній соціально-економічній системі. На нашу думку, ПДВ виконує не лише фіскальну місію, забезпечуючи стабільне й суттєве наповнення державного бюджету, а й впливає на основні економічні процеси. Зокрема, завдяки універсальному характеру оподаткування та механізму перекладання податкового навантаження, цей податок здатен регулювати споживчу активність, впливати на цінову динаміку, стримувати ризики перевиробництва та створювати більш передбачувані умови для здійснення підприємницької діяльності в секторах виробництва, обігу та надання послуг.

1.2. Особливості механізму нарахування та адміністрування податку на додану вартість

Функціонування податку на додану вартість у системі державного фінансового регулювання базується не лише на його економічній сутності, а й на особливостях механізму нарахування, сплати та адміністрування. Саме від ефективності організації податкового процесу, від моменту виникнення податкового зобов'язання до його відображення у звітності та надходження коштів до бюджету, залежить не лише фіскальна результативність ПДВ, але й ступінь податкового навантаження на суб'єктів господарювання, прозорість розрахунків і рівень дотримання податкової дисципліни.

Станом на сьогодні податок на додану вартість є одним із вагомих джерел формування дохідної частини державного бюджету України: його частка стабільно становить орієнтовно 40 % від загального обсягу надходжень [32]. Такий показник свідчить про вагоме фіскальне значення ПДВ та визначає його як один із бюджетоутворюючих податків. Водночас, як свідчить практика, результативність справляння ПДВ, як у фіскальному, так і в регулюючому вимірах, значною мірою залежить від того, наскільки ефективно організований механізм його адміністрування.

Методика справляння податку на додану вартість, на наш погляд, охоплює сукупність процедур, що забезпечують розрахунок та сплату цього податку. Йдеться, зокрема, про порядок визначення податкових зобов'язань, момент їх виникнення, правила обчислення податкового кредиту, застосування відповідних ставок, наявні податкові пільги, а також регламент перерахування ПДВ до бюджету. Крім цього, до елементів механізму справляння слід також віднести суб'єктний склад платників, визначення об'єкта оподаткування та формування податкової бази.

Окрему увагу варто приділити визначенню платників ПДВ, адже саме від структури суб'єктів оподаткування залежить повнота охоплення економічних операцій, прозорість податкових зобов'язань і якість адміністрування. Згідно з

чинним законодавством, платниками податку можуть бути як юридичні, так і фізичні особи, зокрема фізичні особи – підприємці, які здійснюють господарську діяльність (рис. 1.3).

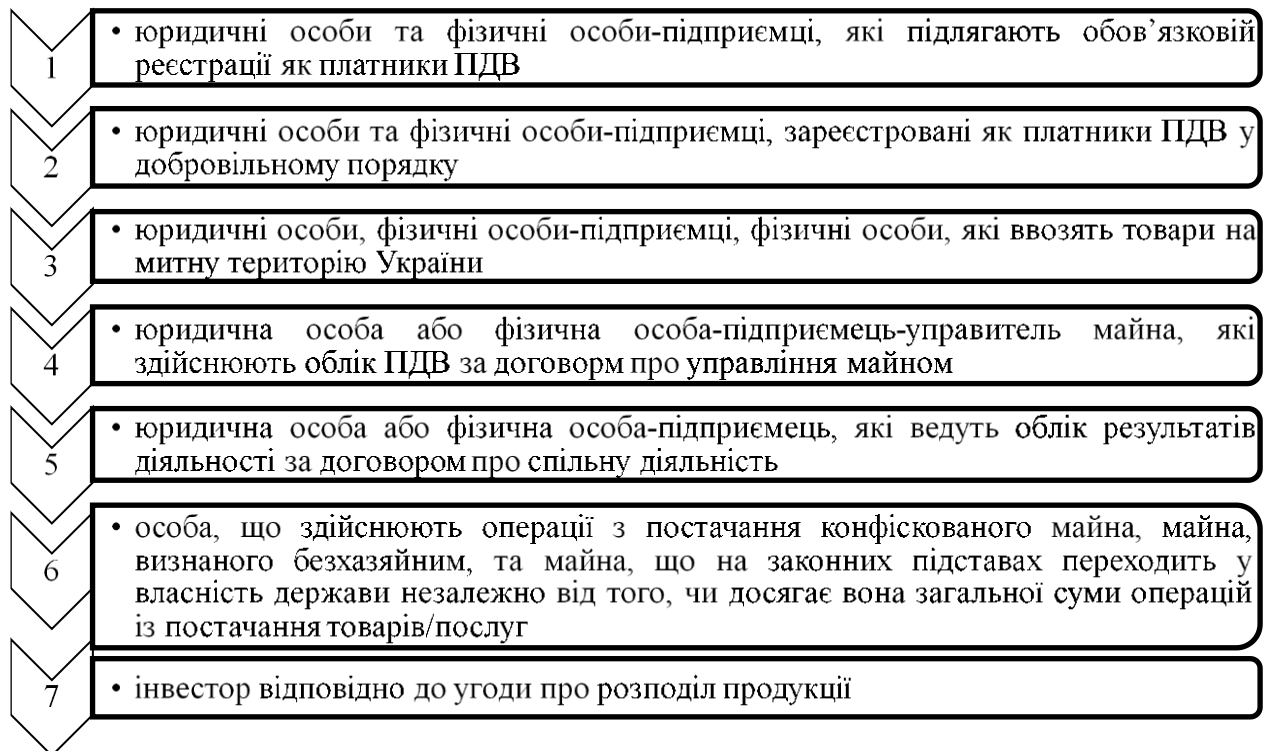


Рис. 1.3. Платники податку на додану вартість

Складено автором на основі [36].

Слід зазначити, що в Україні існує два режими реєстрації платників ПДВ: обов'язковий та добровільний. У разі, коли загальний обсяг постачання товарів або послуг, здійснений особою протягом останніх 12 календарних місяців, перевищує 1 млн гривень, реєстрація платником ПДВ є обов'язковою. Водночас для суб'єктів, у яких обсяги оподатковуваних операцій не досягають зазначеного порогу, передбачена можливість добровільної реєстрації, за умови подання відповідної заяви до контролюючого органу [36].

У системі справляння податку на додану вартість визначення об'єкта оподаткування має важливе значення, адже саме від характеру господарських операцій залежить виникнення податкових зобов'язань. Відповідно до Податкового кодексу України, об'єктом оподаткування є операції, що здійснюються платниками ПДВ у межах їхньої діяльності (рис. 1.4).

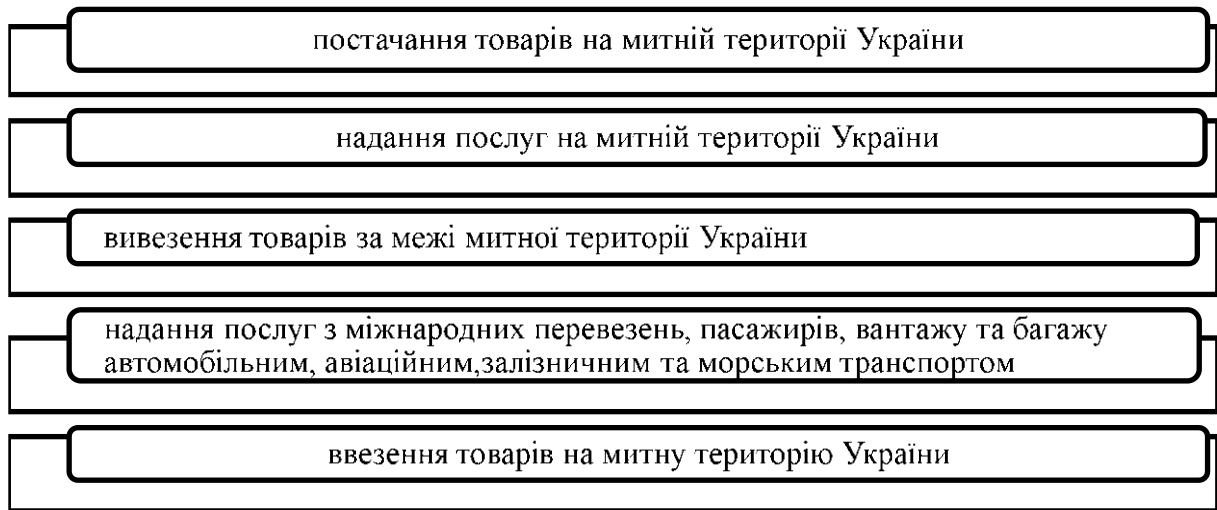


Рис. 1.4. Операції платників податку на додану вартість, що оподатковуються ПДВ

Складено автором на основі [36]

Базою оподаткування при здійсненні операцій з постачання товарів і послуг є їх договірна вартість, яка формується з урахуванням усіх передбачених загальнодержавних податків і зборів, що визначено у відповідності до чинного податкового законодавства України [36].

Щодо підходів до обчислення податку на додану вартість, слід зазначити, що в науковому середовищі не існує єдиного уніфікованого підходу. У працях різних дослідників простежується варіативність трактувань і класифікацій методів розрахунку ПДВ. Зокрема, Ф. Ковальчук та Т. Рева виділяють три основні методи:

1) прямий метод, який передбачає попереднє обчислення величини доданої вартості, до якої застосовується відповідна ставка ПДВ;

2) адитивний метод, що полягає у застосуванні податкової ставки до кожного з елементів доданої вартості з подальшим підсумовуванням отриманих результатів;

3) метод заліку (відшкодування), який передбачає визначення суми податку, що підлягає сплаті до бюджету, як різниці між податковими зобов'язаннями та сумою податкового кредиту [62].

Б. Маслов пропонує дещо іншу типологію, в межах якої виокремлює чотири методи обчислення ПДВ: прямий адитивний (бухгалтерський); непрямий адитивний; метод прямого вирахування; метод непрямого вирахування (заліковий) [21].

Подібну класифікацію підтримує й О. Амоша, який також вказує на існування прямих і непрямих методів обчислення доданої вартості, зокрема: прямий адитивний метод; непрямий адитивний метод; прямий метод віднімання; непрямий метод віднімання (кредитний) [2].

Варто наголосити, що саме непрямий метод віднімання, завдяки своїй простоті, прозорості та адаптивності до сучасної облікової системи, є найпоширенішим у світовій практиці адміністрування ПДВ. Цей метод також закріплений у податковому законодавстві України як базовий. Його переваги відображено на рисунку 1.5.

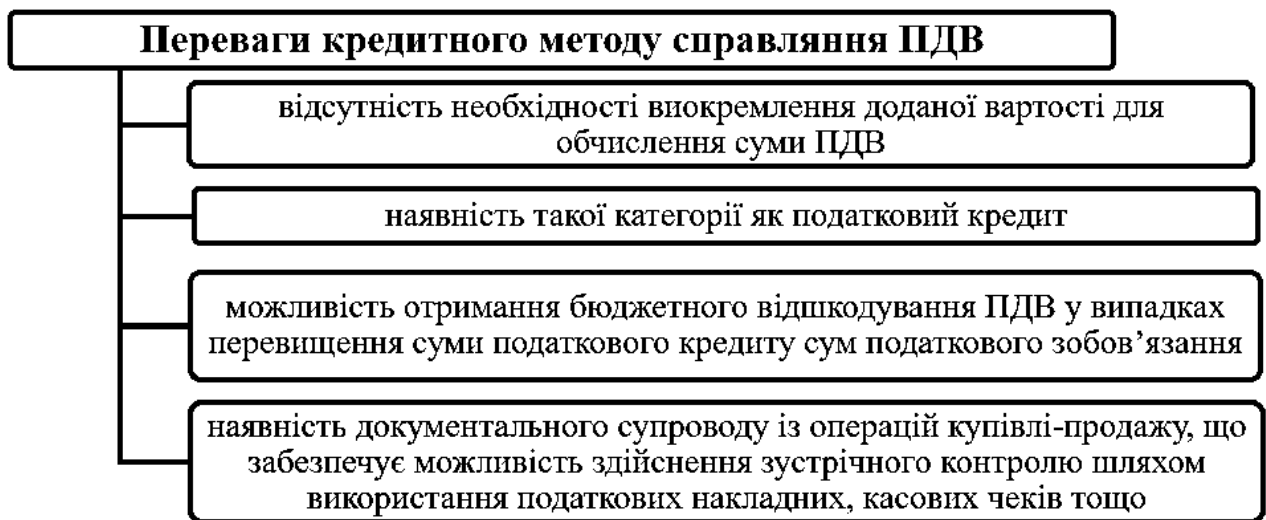


Рис. 1.5. Переваги кредитного методу справляння ПДВ

Складено автором на основі [26].

Застосування кредитного методу розрахунку податку на додану вартість закріплено на законодавчому рівні в статті 200 Податкового кодексу України. Згідно з її положеннями, сума ПДВ, що підлягає сплаті до державного бюджету або відшкодуванню, визначається як різниця між сумою податкових зобов'язань та сумою податкового кредиту, нарахованих у межах одного

звітнього періоду [36].

Значення кредитного методу у практиці справляння ПДВ підкреслюється також у наукових дослідженнях. Так, О. Оксенюк обґрунтовано зазначає, що наявність у структурі ПДВ кредитного механізму фактично трансформує його у самодостатню систему оподаткування, яка поєднує простоту адміністрування з прозорістю податкових розрахунків [26].

З урахуванням викладеного, можна стверджувати, що кредитний метод, який на сьогодні є основою механізму справляння ПДВ в Україні, є найбільш прийнятним у контексті сучасних економічних умов, що характеризуються нестабільністю, динамічними змінами та потребою у гнучких, але надійних інструментах податкової політики.

Важливим елементом методики розрахунку ПДВ є також визначення дати виникнення податкових зобов'язань та податкового кредиту, адже саме цей момент визначає, в якому саме звітному періоді податок має бути задекларований і сплачений. У науковій і нормативній практиці виокремлюються кілька методів визначення цього моменту, а саме: метод першої події, метод нарахувань, касовий метод і змішаний метод.

Законодавча еволюція механізму визначення дати виникнення податкових зобов'язань в Україні свідчить про прагнення до уніфікації та фіскальної ефективності. Так, на початкових етапах формування національної податкової системи був закріплений касовий метод, який передбачає виникнення зобов'язання виключно після фактичної оплати товарів або послуг. У процесі податкових реформ та гармонізації із європейською практикою даний підхід був переважно замінений на метод «першої події», згідно з яким зобов'язання виникає на більш ранню з двох дат.

Окреме місце в механізмі нарахування ПДВ займає питання податкових ставок. Відповідно до положень Податкового кодексу України, наразі передбачено три рівні ставок, які застосовуються залежно від характеру операції: 0 %, 7 % та 20 %. Структуру чинних ставок ПДВ та сфер їх застосування відображено на рисунку 1.6.

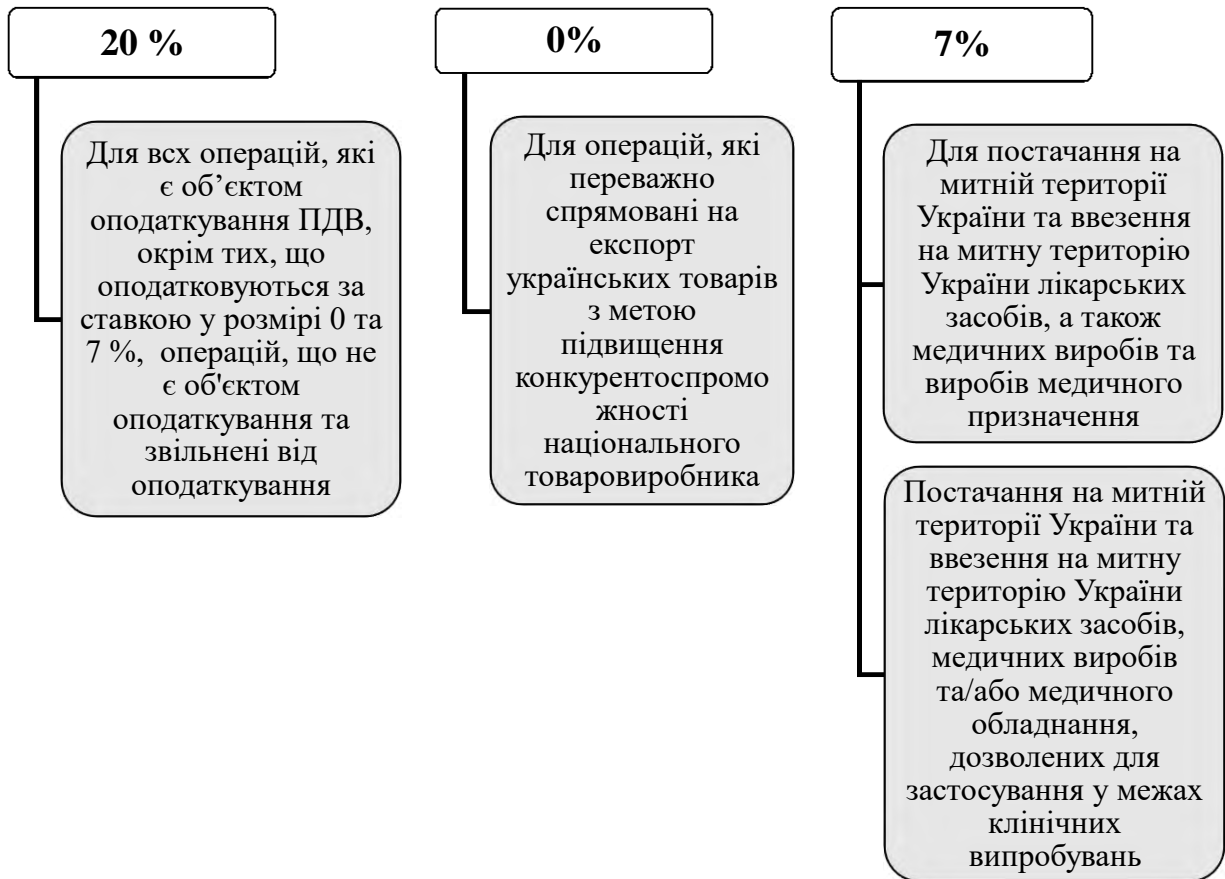


Рис. 1.6. Ставки податку на додану вартість

Складено автором на основі [33].

Крім основних положень щодо нарахування та сплати податку на додану вартість, Податковим кодексом України, зокрема статтею 197, передбачено широкий перелік операцій з постачання товарів і послуг, які звільняються від оподаткування ПДВ [33]. Такий підхід дозволяє державі реалізовувати соціальні, гуманітарні та економічні цілі через інструмент податкових пільг.

Водночас, вагомим елементом у підтвердженні факту здійснення оподатковуваних операцій, як і виникнення податкових зобов'язань або права на податковий кредит, є належне документальне оформлення. Згідно з чинним законодавством, основним документом, що посвідчує відповідні господарські операції, є податкова накладна. Податкові накладні складаються у строки, встановлені чинним законодавством, на кожну операцію з постачання товарів або послуг, а також на суми попередньої оплати (авансу), що були отримані платником. Визначені терміни складання наведено в таблиці 1.3.

Таблиця 1.3

Строки реєстрації податкових накладних у Єдиному реєстрі податкових накладних

Термін складання	Термін реєстрації
Податкові накладні, складені з 1 по 15 день календарного місяця	до останнього дня календарного місяця, в якому вони складені
Податкові накладні, складені з 16 по останній день календарного місяця	до 15 дня місяця, наступного за місяцем, в якому вони складені

Складено автором на основі [33].

Окрім податкових накладних, підставами для формування податкового кредиту без їх отримання можуть бути: транспортні квитки, готельні рахунки, рахунки за послуги зв'язку чи інші послуги, що оплачуються згідно з показниками приладів обліку, касові чеки з повною податковою інформацією, бухгалтерські довідки, податкові накладні, складені отримувачем послуг від нерезидентів, а також митні декларації при імпорті товарів.

Суми податку на додану вартість підлягають перерахуванню до державного бюджету з електронних рахунків платників податку у системі електронного адміністрування протягом 20 календарних днів, як наведено в таблиці 1.4.

Таблиця 1.4

Строки розрахунку платника ПДВ із бюджетом

Дія	Звітний період	Строки
Подання податкової декларації	Один календарний місяць	Протягом 20 днів після останнього дня календарного місяця
Сплата ПДВ		Протягом 20 днів після закінчення граничного строку для подання декларації

Складено автором на основі [33].

Отже, механізм справляння податку на додану вартість відзначається значною складністю та охоплює використання різних методів обчислення податкових сум, визначення моменту виникнення податкових зобов'язань і права на податковий кредит, застосування диференційованих ставок залежно від характеру операцій, а також передбачає здійснення низки процедур з його адміністрування.

РОЗДІЛ 2

АНАЛІЗ ЕФЕКТИВНОСТІ ПОДАТКУ НА ДОДАНУ ВАРТІСТЬ В УКРАЇНІ ТА ЙОГО ВПЛИВ НА ГОСПОДАРСЬКУ ДІЯЛЬНІСТЬ ПІДПРИЄМСТВ

2.1. Стан та динаміка справляння податку на додану вартість в умовах економічної нестабільності

Податкова система будь-якої держави виконує важливу функцію в забезпеченні фінансової стабільності та реалізації державної політики. Надходження від податків становлять основу бюджету, дозволяючи державі не лише фінансувати поточні витрати, а й реалізовувати довгострокові інвестиційні проекти, спрямовані на модернізацію та розвиток економіки. Формування ефективної системи оподаткування є результатом врахування специфіки соціально-економічного розвитку країни, її політичного устрою та пріоритетів. Україна, як і інші держави, формує власну податкову систему відповідно до внутрішніх потреб та викликів, з якими стикається в різні періоди.

Аналізуючи структуру податкових надходжень державного бюджету України у 2019-2023 роках, варто підкреслити, що вагомий фіскальний ефект демонструє саме податок на додану вартість. Зокрема, його частка в загальній сумі податкових надходжень становила: у 2019 році – 47,35 %, у 2020 – 47,07 %, у 2021 – 48,46 %, у 2022 – 49,17 %, а у 2023 – 48,26 % [58]. Такі показники свідчать про сталу фіскальну роль ПДВ, що забезпечує майже половину всіх надходжень до бюджету та залишається основним джерелом наповнення державної казни.

Водночас, у цей період на податкову систему України впливали вагомі зовнішні та внутрішні чинники. У 2019 році податкова політика залишалася відносно стабільною, а зміни були орієнтовані на гармонізацію з європейськими стандартами. Проте вже у 2020-2021 роках пріоритети

трансформувалися під впливом пандемії COVID-19: спостерігалось падіння ділової активності, змінювалася структура попиту, а значна кількість підприємств тимчасово припиняла діяльність.

У 2022-2023 роках головним викликом для національної економіки стали воєнні дії на території України, що зумовило запровадження антикризових податкових рішень. Держава здійснювала цілеспрямовану підтримку бізнесу, зменшуючи податкове навантаження та спрощуючи адміністрування податків, аби зберегти економічну активність суб'єктів господарювання. Усе це свідчить про гнучкість національної податкової політики, яка, попри складні умови, поступово адаптується до нових реалій, орієнтуючись на європейські практики.

Упродовж останніх п'яти років податкове законодавство України еволюціонувало під впливом низки зовнішніх факторів – від глобальної пандемії до широкомасштабної збройної агресії. З метою більш точного аналізу змін у структурі надходжень ПДВ та фіскального навантаження, доцільно виокремити три відносно самостійні періоди:

– 2019 рік – умовно стабільна фаза розвитку економіки, коли податкові трансформації відбувалися переважно в контексті гармонізації із європейським податковим простором;

– 2020-2021 роки – період глибоких адаптаційних змін унаслідок пандемії COVID-19, що супроводжувався трансформацією споживчого попиту, зростанням ролі окремих секторів (медичний, фармацевтичний), а також потребою у гнучких податкових інструментах підтримки бізнесу;

– 2022-2023 роки – етап воєнної економіки, що вимагає корекції податкової політики в умовах бойових дій, бюджетного дефіциту та перебудови ланцюгів постачання (рис. 2.1).

На рисунку 2.1 представлено динаміку надходжень до державного бюджету України протягом 2019-2023 років. Аналіз наведених даних свідчить про загальну тенденцію зростання обсягу бюджетних надходжень упродовж зазначеного періоду, при цьому особливо інтенсивне збільшення зафіксовано у 2022 та 2023 роках. Водночас зазначене зростання не є прямим наслідком

економічного зростання чи активізації господарської діяльності, а значною мірою зумовлено залученням значного обсягу неподаткових надходжень у вигляді міжнародної фінансової допомоги, наданої Україні у зв'язку з повномасштабною війною.

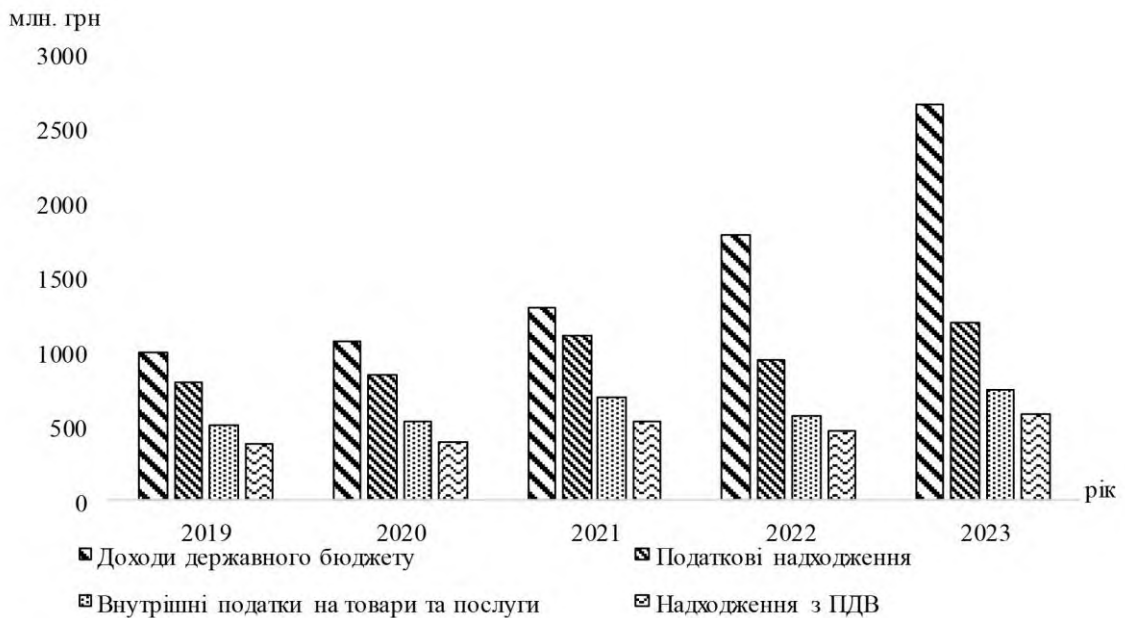


Рис. 2.1. Надходження державного бюджету у період 2019-2023 рр.

Складено за даними [48]

До 2022 року основним джерелом наповнення державного бюджету залишалися податкові надходження, які формували більшу частину загального обсягу фінансових ресурсів. Проте, в умовах воєнного стану їх частка дещо зменшилася, з огляду на суттєві обсяги міжнародної підтримки. Незважаючи на це, навіть під час збройного конфлікту, саме податкові надходження формують близько 50% доходів бюджету, що підтверджує їхню важливу роль у фінансовій архітектурі держави.

У структурі податкових надходжень зазвичай виокремлюють п'ять основних груп:

- 1) податки на доходи, прибуток і приріст ринкової вартості;
- 2) рентні платежі та інші збори за користування природними ресурсами;
- 3) внутрішні податки на товари та послуги;

4) податки, що справляються при здійсненні зовнішньоекономічних операцій;

5) інші податки та збори.

Найвагомішу частку формують саме внутрішні податки на товари та послуги. Незважаючи на наявність механізму бюджетного відшкодування, властивого цій групі податків, їх фіскальна ефективність залишається високою. З огляду на домінуючу роль податку на додану вартість серед зазначених платежів, доцільним є детальний розгляд цього податку, аналіз ключових факторів, що впливали на його надходження у зазначений період, а також дослідження нормативних змін, запроваджених у контексті воєнних та економічних трансформацій. Статистичні показники надходжень від податку на додану вартість у 2019-2023 роках відображено на рисунку 2.2.

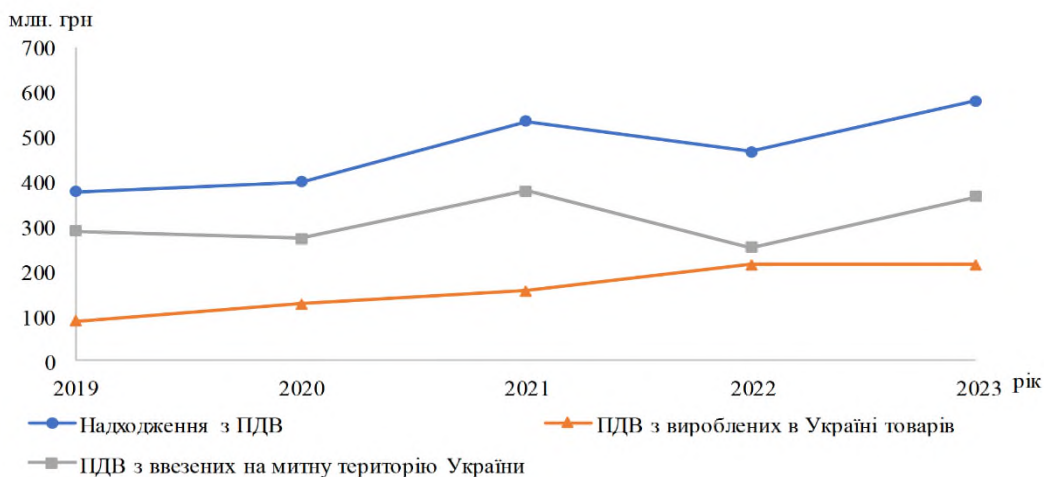


Рис. 2.2. Надходження з податку на додану вартість у період 2019-2023 років

Складено за даними [58]

Упродовж 2019-2021 рр. спостерігалася позитивна динаміка надходжень від податку на додану вартість до державного бюджету України. Незважаючи на уповільнення темпів зростання у 2020 році, що було зумовлено запровадженням карантинних обмежень і зниженням ділової активності через пандемію COVID-19, у 2021 році ситуація покращилася. Основним фактором,

що сприяв активізації надходжень, стало стрімке зростання електронної комерції. В умовах обмеженого фізичного доступу до торговельної інфраструктури бізнес змушений був адаптуватися до нових умов, інтегруючи онлайн-канали збуту продукції. Зокрема, підприємства почали активніше використовувати інтернет-платформи для реалізації товарів та надання дистанційних послуг, що дало змогу частково компенсувати втрати і водночас сприяло зростанню обсягів операцій, оподатковуваних ПДВ.

Проте у 2022 році обсяги надходжень від ПДВ знизилися. Така тенденція була викликана переважно змінами в оподаткуванні імпорту, які були впроваджені з метою стабілізації внутрішнього ринку в умовах воєнного стану. Зокрема, на період воєнних дій було запроваджено низку податкових пільг, серед яких – звільнення від ПДВ операцій з ввезення товарів для потреб Збройних Сил України, інших військових формувань та гуманітарних місій. Окрім того, спрощений режим ввезення товарів в Україну стосувався платників єдиного податку першої, другої та третьої груп, які мали право імпортувати товари без оподаткування ПДВ. Аналогічна практика поширювалася й на фізичних осіб при імпорті транспортних засобів, хоча дію цієї норми було припинено у липні 2022 року.

Варто також згадати про інші законодавчі зміни, які безпосередньо вплинули на формування ПДВ у зазначений період. Зокрема, було запроваджено ставку ПДВ у розмірі 7% на нафтопродукти, а також спеціальну ставку 2% для платників єдиного податку третьої групи, як юридичних осіб, так і фізичних осіб-підприємців, незалежно від обсягів доходів чи кількості працівників. Таке спрощення мало на меті підтримку бізнесу в умовах війни, проте водночас призвело до тимчасового скорочення податкових надходжень.

Окрім законодавчих змін, вагомий вплив на надходження від ПДВ справили безпосередні наслідки бойових дій – руйнування інфраструктури, зупинка діяльності підприємств, релокація бізнесу, призупинення виробничих процесів і мобілізація працівників. Значна частина підприємств змогла відновити діяльність лише частково, або взагалі припинила функціонування,

що також позначилося на динаміці надходжень до бюджету.

Попри зазначені виклики, варто відзначити, що зниження загальних надходжень від ПДВ у 2022 році становило лише 12,95%, що свідчить про певну стійкість цього джерела доходів навіть у кризових умовах. Більше того, надходження від ПДВ, нарахованого на товари вітчизняного виробництва, навпаки, зросли на 37,29%. Це пояснюється зростанням попиту на товари першої необхідності, а також на будівельні матеріали, які активно закуповувалися як громадянами, так і підприємствами для підтримки функціонування життєво важливих інфраструктур. Частина такої продукції реалізовувалась за повною ставкою ПДВ, оскільки закупівлі здійснювалися безпосередньо споживачами, що забезпечувало надходження до бюджету.

У 2023 році загальна сума податкових надходжень від ПДВ демонструвала зростання. Така динаміка зумовлена, з одного боку, поступовим скасуванням деяких податкових пільг, а з іншого – зростанням цін на товари та послуги, викликаним девальвацією національної валюти. Водночас, спостерігалось скорочення обсягів податкового відшкодування, що також стало одним із чинників зростання чистих надходжень від ПДВ (рис. 2.3).

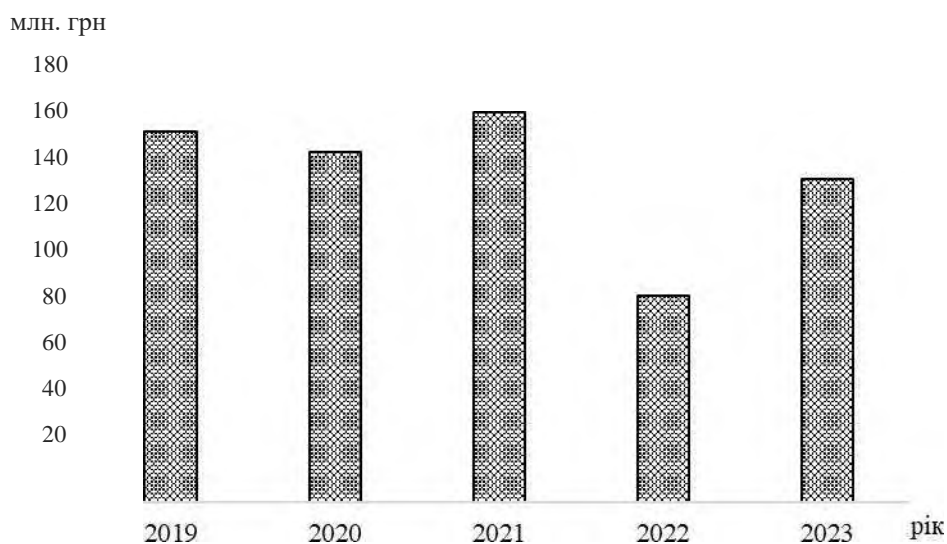


Рис. 2.3. Відшкодування з податку на додану вартість у період 2019-2023 років

Складено за даними [58]

Упродовж довоєнного періоду обсяги бюджетного відшкодування податку на додану вартість зберігалися на відносно стабільному рівні. Проте у 2022 році спостерігалось суттєве їх скорочення, що було зумовлено переорієнтацією фінансових ресурсів держави на покриття невідкладних потреб в умовах воєнного стану, зростанням загального обсягу видатків, а також необхідністю забезпечення фінансової стійкості бюджетної системи. Така тенденція відповідала викликам, з якими зіткнулася країна внаслідок повномасштабної агресії.

У 2023 році ситуація дещо стабілізувалася – обсяги бюджетного відшкодування ПДВ продемонстрували зростання, що свідчить про поступове відновлення можливостей держави щодо виконання фіскальних зобов'язань перед суб'єктами господарювання, а також про підвищення рівня адміністрування податку, що загалом можна розглядати як позитивний сигнал для економіки.

Окрім змін у структурі надходжень і відшкодувань, упродовж останніх п'яти років зазнали трансформації й аспекти адміністрування податку на додану вартість. Зокрема, основні оновлення стосувалися процедур електронного адміністрування, порядку складання та реєстрації податкових накладних, механізмів формування та подання звітності з ПДВ, застосування штрафних санкцій у разі порушення податкової дисципліни, а також визначення переліку товарів і послуг, щодо яких запроваджувалися пільгові податкові режими.

Удосконалення порядку реєстрації платників податку на додану вартість упродовж останніх років здійснювалося в контексті впровадження цифрових інструментів та автоматизації податкових процедур. Зокрема, починаючи з 2020 року, подання заяви на добровільну реєстрацію як платника ПДВ передбачене виключно в електронній формі, що суттєво оптимізувало процес опрацювання відповідних звернень та скоротило часові витрати на їх розгляд. У 2022 році даний підхід було збережено та адаптовано з урахуванням обставин воєнного стану – усі операції з поданням реєстраційної заявки здійснюються винятково в

електронному форматі, що узгоджується із загальною стратегією цифровізації державного управління та адміністрування податків. Такий підхід забезпечує прозорість, зручність та оперативність комунікації між платниками та контролюючими органами.

У таблиці 2.1 представлено основні зміни, що стосуються встановлення та коригування ставок податку на додану вартість у досліджуваному періоді.

Таблиця 2.1

Зміни законодавства щодо ставок ПДВ

Рік	Характеристика змін
2021	Для певного переліку сільськогосподарських товарів встановлено ставку 14 % на операції з постачання та ввезення таких товарів. Розширення переліку товарів, які обліковуються за ставкою 7 %. До переліку додано послуги з тимчасового проживання та послуги з показу театральних, оперних, музичних вистав, екскурсій у музеях, зоопарках, заповідниках та інше
2022	Податок на Google. З 1 січня 2022 р. резиденти при виплаті нерезидентам доходу за виробництво та розповсюдження реклами мають сплачувати податок за ставкою 20 % від суми таких виплат за власний рахунок

Сформовано автором за даними [47]

У 2021 році податкові зміни, що стосувались ставок ПДВ, були спрямовані на посилення державної підтримки аграрного сектору. Зниження ставки на операції із постачання сільськогосподарської продукції дало змогу суб'єктам агровиробництва акумулювати фінансові ресурси для оновлення основних засобів, нарощування виробничого потенціалу та підвищення рівня конкурентоспроможності українського сільського господарства.

У 2022 році об'єктом оподаткування стали послуги з виробництва та розповсюдження реклами, що зумовлено зростанням ролі цифрового медіа-простору у структурі ринкових послуг. Такі зміни дозволили збільшити надходження до державного бюджету, врегулювавши діяльність, яка до того часу переважно залишалася поза межами оподаткування.

Основні зміни в оподаткуванні малого бізнесу та платників єдиного податку, пов'язані з ПДВ, узагальнено в таблиці 2.2.

Таблиця 2.2

Зміни законодавства з ПДВ для малого бізнесу та платників єдиного податку

Рік	Характеристика змін
2020	Для платників ПДВ, які є платниками єдиного податку та перебувають на третій групі зі ставкою 3 % та платники єдиного податку четвертої групи, від періоду внесення змін до ПКУ мають подавати податкову декларацію щомісяця
2021	Ставку 7 % для готелів можуть використовувати лише юридичні особи і за обмеженим кодом УКТ ЗЕД 55.10 набором послуг
2022	Відбулася можливість переходу на ставку 2 % для ФОП третьої групи без сплати ПДВ
2023	З 1 серпня 2023 р. спеціальна ставка 2 % була скасована, платників податку, які не надали заяву автоматично, перевели на систему оподаткування, на якій вони перебували до обрання цього особливого режиму оподаткування

Сформовано автором за даними [19; 44]

У 2020 році зміни, що стосувалися строків подання податкової звітності з ПДВ, були ініційовані з метою посилення фіскального контролю за діяльністю суб'єктів господарювання, а також для забезпечення більшої прозорості в адмініструванні податку.

У 2021 році нововведення в податковому регулюванні були обумовлені необхідністю державної підтримки галузей, що найбільше постраждали внаслідок пандемії COVID-19. Зокрема, туристичний сектор, через тривалі карантинні обмеження, зазнав значного скорочення економічної активності. У відповідь на це держава обрала курс на стимулювання розвитку туризму, запровадивши податкові пільги та змінивши умови звітності для відповідних суб'єктів, що мало сприяти їхньому відновленню.

У 2022-2023 роках податкові трансформації були зумовлені впливом воєнного стану та повномасштабної агресії. Для зниження податкового навантаження на бізнес і забезпечення його функціонування в умовах кризи було введено спеціальну знижену ставку. Однак із плином часу – після подолання найгострішої фази економічної турбулентності – ставка була скасована у зв'язку з потребою у збалансуванні бюджету та нарощуванні доходів. Прийняті у 2022 році рішення щодо податкового навантаження стали

критично важливими для збереження малого та середнього підприємництва, надаючи їм змогу адаптуватися до нових економічних реалій.

У таблиці 2.3 узагальнено основні законодавчі зміни, пов'язані з наданням пільг з податку на додану вартість.

Таблиця 2.3

Основні зміни законодавства щодо пільг з ПДВ

Рік	Характеристика змін
2019	Продовжено пільгу на експорт технічних культур та суборенду держземель. Скасовано пільги на операції з альтернативним паливом, імпортом брухту, паперу, вугілля, а також на окремі лікарські засоби.
2020	Відновлено нульову ставку на експорт сої та ріпаку. Запроваджено пільги для електротранспорту, гуманітарних поставок, операцій дипломатичних місій. Скасовано пільги на генератори й трансформатори.
2021	Запроваджено нові довідники пільг. Пільги на медичні товари для боротьби з COVID-19, електромобілі, кіновиробництво.
2022	Впроваджено пільги для інвестзолота, оборонних товарів, пального (ставка 7 %), транспорту фізосіб (до 1 серпня), товарів для відновлення енергетики. Продовжено пільги на брухт і папір для утилізації.
2023	Скасовано пільги на фільми українською, пальне (замість 7 % – 20 %), програмну продукцію. Продовжено пільгу на ліки. Звільнено від ПДВ імпорт комплектуючих для дронів.

Сформовано автором за даними [38; 41; 44; 45; 46;]

Запровадження пільгових ставок з податку на додану вартість здійснювалося відповідно до стратегічних напрямів державної політики, інноваційних ініціатив та актуальних потреб окремих секторів економіки. Так, у 2019 році податкові преференції були зосереджені на аграрному секторі як ключовій галузі національної економіки, що відповідало курсу на її підтримку та модернізацію. У 2020-2021 роках пільгові ставки поширювалися насамперед на засоби боротьби з пандемією COVID-19, зокрема на лікарські препарати, медичне обладнання та супутні товари, що дозволило забезпечити оперативне реагування на виклики системи охорони здоров'я. У 2022-2023 роках податкові послаблення набули нових форм, орієнтованих на забезпечення армії та обороноздатності країни – пільгові умови оподаткування застосовувалися до критично важливих товарів військового призначення та продукції першої

необхідності.

У таблиці 2.4 узагальнено основні зміни щодо податку на додану вартість, що стосуються експортно-імпортних операцій.

Таблиця 2.4

Зміни законодавства з ПДВ для експортних та імпортних операцій

Рік	Характеристика
2019	Внесено зміни, щодо оподаткування операцій ввезення на митну територію України товарів міжнародних поштових та експрес-відправлень, у несупроводжуваному багажі. Встановлено обмеження щодо вартості таких товарів для юридичних та фізичних осіб
2020	Для експортних операцій базою оподаткування було встановлено договірну (контрактну) вартість таких товарів, яка була зазначена у митній декларації, але варто зазначити, що вона не може бути меншою за звичайну вартість таких товарів
2022	Звільнення від оподаткування ПДВ товарів, що ввозяться на митну територію України платниками єдиного податку першої, другої та третьої групи, що сплачують податок за ставкою 2 %
2023	Режим експортного забезпечення. Передбачає, що експорт певного переліку товарів може здійснювати лише платник ПДВ. Суб'єкти підприємницької діяльності, які не зареєстровані платниками ПДВ, не можуть здійснювати експорт окремих видів товарів у період дії режиму експортного забезпечення. Також експорт не може здійснюватися, якщо ціна товарів нижча ніж мінімально допустима відповідно до норм зазначених у законодавстві

Сформовано автором за даними [40; 41; 45; 46]

Важливу роль у системі адміністрування податку на додану вартість відіграють норми, що регламентують здійснення зовнішньоекономічної діяльності. Зміни у цій сфері мали переважно адаптивний характер та відображали потреби часу. Зокрема, у 2019 році було внесено корективи щодо оподаткування поштових відправлень – це зумовлювалося зростанням обсягів міжнародної онлайн-торгівлі та активним розвитком логістичної інфраструктури в межах України. У 2020 році актуалізувалося питання боротьби з ухиленням від сплати податків шляхом штучного заниження митної вартості імпортованих товарів, що спричинило уточнення бази оподаткування. У 2022 році пріоритетом державної політики стало забезпечення безперервності функціонування малого та середнього бізнесу в умовах воєнного стану, тому було впроваджено податкові послаблення для імпортних операцій. У 2023 році

фокус змістився на обмеження вивезення критично важливих товарів, що мали залишатися всередині країни, що зумовило коригування режиму експортного забезпечення.

У таблиці 2.5 систематизовано ключові зміни щодо застосування штрафних санкцій у сфері справляння податку на додану вартість.

Таблиця 2.5

Зміни законодавства щодо штрафних санкцій з ПДВ

Рік	Характеристика
2020	Було внесено зміни щодо розмірів штрафу при порушенні термінів реєстрації податкової накладної або розрахунку коригування для товарів, які звільнені від оподаткування чи обліковуються за нульовою ставкою та у разі відсутності складених податкових накладних на такі товари
2021	Змінено відсоток штрафних санкцій, які застосовуються до платника у разі несплати узгодженої суми грошового зобов'язання
2022	У період лютий-травень 2022 р. були припинені податкові перевірки та не здійснювався контроль з боку податкових органів, однак підприємці для уникнення штрафних санкцій у період до 20 липня 2022 р. для уникнення штрафів мали подати звітність, а до 1 серпня 2022 р. сплатити податки. Змін щодо податкових ставок не відбулось
2023	З 1 серпня 2023 р. до припинення або скасування воєнного стану від нарахування та сплати штрафів і санкцій звільняються платники ПДВ при самостійному виправленні помилок, що призвели до зниження податкового зобов'язання

Сформовано автором за даними [43; 46]

Коригування норм, що регулюють застосування штрафних санкцій у сфері ПДВ, мало на меті посилення фіскальної дисципліни та стимулювання суб'єктів господарювання до своєчасного виконання податкових обов'язків, зокрема щодо реєстрації податкових накладних та своєчасної сплати податку. Так, у період з лютого по травень 2022 року контрольні функції податкових органів були тимчасово призупинені, однак платникам податків надавалася можливість усунути порушення без застосування штрафів, виконавши вимоги податкових органів у встановлені терміни. Подібна практика застосовувалася й у 2023 році – контролюючі органи надавали підприємцям можливість самостійно виправити виявлені помилки без фінансових санкцій.

У таблиці 2.6 узагальнено основні зміни, які стосуються порядку складання та обігу податкових накладних.

Таблиця 2.6

Зміни законодавства України щодо податкових накладних

Рік	Характеристика
2019	Відбулось доповнення реквізитів податкової накладної, так до них включили індивідуальний податковий номер платника ПДВ. Також було підготовлено перелік критеріїв, які могли спричинити блокування податкових накладних
2020	Для зведених податкових накладних, які відображають операції, зазначені у пунктах 198.5 та 199.1 ПКУ, було встановлено особливий термін реєстрації, який складав 20 календарних днів, що настають за останнім календарним днем місяця, в якому вони складені
2021	Було змінено порядок заповнення податкової накладної та розрахунок коригувань кількості та вартості. У рядку «код» відповідно до змін необхідно зазначати ознаку джерела податкового номеру, відповідно до реєстру, якому належить податковий номер особи. Відповідно до внесених змін філіям було делеговано складання податкових накладних
2022	Встановлено чіткі терміни для реєстрації в ЄРПН розрахунку коригування (1095 днів). Зазначено, терміни реєстрації ПН у період лютий-травень 2022 р., відповідно до змін платники податків, які не мають можливості вчасно зареєструвати ПН, складених за операціями, здійсненими за лютий-травень 2022 р., протягом шести місяців після припинення або скасування воєнного стану в Україні, з урахуванням положень Порядку підтвердження можливості чи неможливості виконання платником податків обов'язків
2023	З 1 серпня 2023 р. застосовується нова форма ПН та РК. Внесено зміни щодо примітки серії та номера паспорта. Щодо порядку внесено зміни до операцій, які обліковуються за ставкою 14 % при вивезенні за межі митної території України, для них необхідно скласти окрему податкову накладну, також при вивезенні товарів зазначається одиниця виміру

Сформовано автором за даними [41; 42; 45; 46; 49]

Щодо податкової накладної, упродовж 2019-2023 років спостерігалася тенденція поступового вдосконалення її форми з урахуванням вимог електронного адміністрування та необхідності гармонізації із загальною структурою податкової звітності. Водночас, більшість змін мали технічний характер і не стосувалися принципових аспектів її оформлення чи обігу. Основна мета таких коригувань – забезпечення уніфікації, зручності для користувачів, а також підвищення прозорості в процесі адміністрування ПДВ.

У таблиці 2.7 узагальнено основні зміни, які торкнулися податкової декларації з податку на додану вартість.

Таблиця 2.7

Зміни законодавства України щодо податкової декларації з ПДВ

Рік	Характеристика
2019	Зміни у додатках 1 і 5, уточнення щодо незареєстрованих податкових накладних.
2020	Доповнено реквізити в додатках 4 і 6, внесено уточнення щодо пільг.
2021	Скасовано додаток 1, об'єднано додатки 1 і 5, зміни щодо рахунків, скасовано розшифровку по контрагентах.
2022	Змін до форми не було; встановлено термін подання декларацій за лютий-травень – до 20.07.2022.
2023	Із 1 вересня – нова форма декларації, змінено порядок відображення бюджетного відшкодування.

Сформовано автором за даними [38; 37; 42; 49; 50]

Упродовж досліджуваного періоду зміни у формі податкової декларації з ПДВ стосувалися переважно змістового наповнення окремих реквізитів і додатків. Зокрема, найсуттєвіші корективи були внесені у 2021 році, коли відбулося об'єднання двох додатків, що дозволило спростити процедуру заповнення та подання звітності. У 2023 році відбулося чергове оновлення: з вересня платники зобов'язані застосовувати повну форму декларації, особливості якої полягають у деталізації бюджетного відшкодування ПДВ.

Попри позитивний ефект, податкова система потребує подальшого вдосконалення. Особливої уваги потребує підхід до формування пільгових ставок. Досвід країн Європейського Союзу свідчить про ефективність застосування знижених ставок ПДВ на базові продовольчі товари та будівельні матеріали, що дозволяє зменшити податковий тиск на населення і водночас стимулювати внутрішній попит. В Україні, враховуючи високий попит на будівельні матеріали у зв'язку з відновленням пошкодженої інфраструктури, доцільно розглянути запровадження аналогічних механізмів. Очевидно, що це призведе до певного скорочення бюджетних надходжень у короткостроковій перспективі, однак у довгостроковому вимірі такі дії сприятимуть підвищенню платоспроможності населення, розвитку внутрішнього виробництва та економічного зростання.

2.2. Вплив податкового навантаження з податку на додану вартість на економічну активність підприємств

Дослідження впливу податку на додану вартість на господарську активність суб'єктів підприємництва є важливим з огляду на його важливу фіскальну роль та широке охоплення платників у різних секторах економіки, від виробництва до торгівлі й сфери послуг. Особливості функціонування ПДВ демонструють, що його вплив на підприємницьке середовище проявляється у двох основних аспектах.

Перший напрям стосується формування цінової політики на продукцію, товари, послуги та роботи, що підлягають оподаткуванню. Оскільки ПДВ є непрямим податком, він включається до складу кінцевої вартості продукції, що опосередковано впливає як на цінову доступність товарів, так і на конкурентоспроможність виробників. У цьому контексті важливими є питання визначення бази та об'єкта оподаткування, ставок ПДВ та режимів звільнення окремих операцій від оподаткування. Слід зауважити, що вплив ПДВ на формування цін може мати як позитивні, так і негативні наслідки, зокрема через підвищення вартості товарів та зменшення попиту, або ж, навпаки, через прозорість оподаткування та прогнозованість фіскальних зобов'язань.

Другий напрямок пов'язаний із тимчасовим вилученням (імобілізацією) грошових коштів підприємств на сплату ПДВ. Цей аспект впливу, попри його важливість, залишається недостатньо вивченим у науковій літературі. Імобілізація ресурсів відбувається у значній кількості платників податків, що, у свою чергу, позначається на їх платоспроможності, рівні прибутковості, інвестиційних можливостях та загальному фінансовому стані.

Зокрема, придбання товарів, робіт, послуг, основних засобів або нематеріальних активів в рамках господарської діяльності зумовлює сплату вхідного ПДВ, що призводить до тимчасового вилучення обігових чи інвестиційних коштів. В умовах чинної ставки ПДВ у розмірі 20 %, обсяг такої імобілізації становить $1/6$ або 16,67 % вартості придбаних ресурсів, оскільки

саме така частка включається до загальної ціни у вигляді податку.

Механізм повернення вхідного ПДВ реалізується переважно через систему податкового кредиту. Він формується за наявності документального підтвердження (податкової накладної), що засвідчує цільове використання придбаних ресурсів у межах оподаткованої діяльності. Відображення права на податковий кредит здійснюється у відповідному звітному періоді на підставі договірної вартості товарів та послуг, яка не повинна перевищувати рівня звичайних цін.

Сума податкового кредиту, при ставці ПДВ у 20 %, також становить 16,67 % від вартості ресурсів, що були придбані для виробничих або комерційних цілей. Для ведення бухгалтерського обліку відповідних сум використовуються субрахунки 641 «Розрахунки за податками» та 6415 «Розрахунки з бюджетом із ПДВ», які дозволяють здійснювати контроль за процесом формування податкового зобов'язання та його відшкодування.

Урахування наведених аспектів дозволяє комплексно оцінити вплив ПДВ на фінансово-господарську діяльність підприємств, визначити критичні точки втрати ліквідності та сформулювати заходи щодо оптимізації податкового навантаження в умовах сучасної економічної нестабільності.

Трансформація сплаченого податку на додану вартість у податковий кредит відкриває перед суб'єктом підприємницької діяльності можливість його подальшого бюджетного відшкодування. Водночас не кожна сума вхідного ПДВ підлягає включенню до складу податкового кредиту. Зокрема, таке обмеження виникає у випадках, коли операції з постачання продукції, товарів чи послуг підлягають звільненню від оподаткування. У таких умовах сума ПДВ, сплачена при придбанні товарно-матеріальних цінностей або послуг, не враховується як податковий кредит, а натомість відноситься до витрат підприємства, що, в результаті, збільшує собівартість продукції й знижує операційний прибуток.

Якщо ж йдеться про придбання основних засобів або нематеріальних активів, сума несписаного ПДВ фактично включається до інвестиційних витрат

підприємства, що підвищує загальну вартість інвестиційного проекту. Таким чином, підприємство втрачає частину ліквідних ресурсів, що могло б бути спрямоване на інші цілі розвитку.

Поняття «вхідний ПДВ» хоч і не має офіційного закріплення у податковому законодавстві України, широко застосовується у міжнародній практиці. Під ним, зазвичай, розуміється сума податку, сплачена суб'єктом господарювання при придбанні товарів і послуг, які передбачається використати в оподатковуваних операціях. Як зазначено в наукових джерелах, «нарахований вхідний ПДВ – це сукупний податок на додану вартість, сплачений за товари та послуги, придбані платником податку» [13].

Факт зарахування вхідного ПДВ до складу податкового кредиту ще не свідчить про зменшення рівня іммобілізації коштів підприємства. Рівень такого вилучення грошових ресурсів залежить від численних факторів: умов формування податкового кредиту, джерел його відшкодування, строків погашення від'ємного значення, а також процедур повернення коштів з бюджету.

Процес повернення податкового кредиту передбачає два основні джерела покриття: (1) надходження ПДВ, нарахованого при реалізації продукції (робіт, послуг); (2) безпосереднє бюджетне відшкодування. У першому випадку сума податку, включена до ціни реалізованої продукції, становить, за діючою ставкою, 16,67% від загального обсягу надходжень. Обсяг виручки залежить від рівня продажів, їх структури та способів реалізації.

Часовий інтервал між моментом сплати вхідного ПДВ і фактичним його відшкодуванням є періодом іммобілізації коштів підприємства. Тривалість цього періоду залежить від обраних форм розрахунків: попередня оплата або акредитивна форма, як правило, подовжують терміни іммобілізації; навпаки, відстрочення платежів, розрахунки векселями або інші альтернативні способи сприяють її скороченню.

Крім того, швидкість надходження виручки від реалізації безпосередньо впливає на зменшення терміну іммобілізації, що своєю чергою, залежить від

ефективності управління дебіторською заборгованістю. Якщо заборгованість покупців зростає, це свідчить про зниження платіжної дисципліни, затримку реалізації та, відповідно, подовження строків тимчасового вилучення обігових коштів підприємства для виконання податкових зобов'язань з ПДВ.

За відсутності надходжень від реалізації продукції (робіт, послуг), щодо яких уже виникли податкові зобов'язання, іммобілізація коштів триває. Реальне припинення цього процесу настає лише після зарахування оплати від покупця на банківський рахунок підприємства, що забезпечує фактичне погашення податкового кредиту.

Для мінімізації обсягів і строків такої іммобілізації, спричиненої дебіторською заборгованістю, підприємствам доцільно посилити контроль за контрагентами, уникати співпраці з фінансово нестійкими покупцями наприкінці звітного періоду та впроваджувати економічні стимули для своєчасної оплати товарів (робіт, послуг), вартість яких включає ПДВ.

Значну увагу потребує аналіз механізму впливу сплати ПДВ до бюджету на фінансовий стан платника. Іммобілізація коштів, зумовлена обов'язком сплати податку, залежить від кількох факторів:

- 1) моменту виникнення податкових зобов'язань;
- 2) податкового періоду і строків сплати;
- 3) часу набуття права на податковий кредит;
- 4) механізму відшкодування від'ємного значення податкового кредиту.

Розглянемо перший випадок, коли податковий кредит погашається за рахунок ПДВ, отриманого від реалізації. Якщо на момент настання терміну сплати до бюджету відповідна виручка ще не надійшла, платник стикається з дефіцитом ліквідності: виникає зобов'язання, але джерела його погашення немає. Згідно з Податковим кодексом України, податковий період може бути місячним або кварталним. У разі місячного періоду платник має 20 днів на подання декларації та 10 днів на сплату, отже, строк становить 30 днів. При кварталному – 50 днів (40 днів на подання, 10 на сплату). Відповідно,

квартальний період дозволяє знизити ризики іммобілізації, даючи підприємству більше часу для отримання виручки.

Другий варіант – виникнення від'ємного значення податкового кредиту, що компенсується з державного бюджету. Сума ПДВ, яка підлягає сплаті, визначається як різниця між зобов'язаннями та податковим кредитом. Якщо кредит перевищує зобов'язання, утворюється від'ємне значення, яке підлягає компенсації. Податковий кодекс України передбачає три способи врахування такого перевищення:

- 1) зарахування на зменшення податкового боргу держави перед платником;
- 2) перенесення на зменшення зобов'язань у наступному податковому періоді;
- 3) повне бюджетне відшкодування на вимогу платника.

Оцінюючи ці варіанти, варто зазначити, що перші два не передбачають фактичного повернення коштів, тому іммобілізація грошових ресурсів продовжується на невизначений строк. Лише у третьому випадку, при надходженні бюджетного відшкодування, процес вилучення коштів припиняється.

Отже, вплив податку на додану вартість на діяльність суб'єктів підприємництва є багатограним і проявляється не лише у зміні цінової політики підприємств, а й у безпосередньому впливі на їхню ліквідність, платоспроможність і фінансову стійкість. Іммобілізація грошових коштів у процесі сплати ПДВ або очікування бюджетного відшкодування створює додаткове навантаження на обіговий капітал, що особливо критично в умовах нестабільності економічного середовища. Ефективне адміністрування ПДВ, своєчасне відшкодування податкового кредиту та оптимізація податкових зобов'язань є ключовими чинниками забезпечення стабільної господарської діяльності підприємств, особливо в умовах кризових викликів та післякризового відновлення.

РОЗДІЛ 3

ЗАРУБІЖНИЙ ДОСВІД ЗАСТОСУВАННЯ ПОДАТКУ НА ДОДАНУ ВАРТІСТЬ ТА МОЖЛИВІСТЬ ЙОГО АДАПТАЦІЇ В УКРАЇНІ

Податок на додану вартість є однією з найпоширеніших форм оподаткування у світі, охоплюючи понад 135 країн. Його широке впровадження було зумовлене прагненням країн вирішити проблему перевиробництва, стимулювати експортну діяльність та водночас обмежити імпорт. У багатьох випадках запровадження ПДВ стало обов'язковою умовою інтеграції до Європейського Союзу, що ще раз підкреслює його важливу роль у гармонізації податкових систем.

Проте, незважаючи на спільну ідеологію, механізми адміністрування ПДВ у різних країнах відрізняються. Різниця простежується у переліку платників, об'єктах оподаткування, ставках, процедурах обчислення та порядку взаєморозрахунків з бюджетом. Така варіативність вимагає детального вивчення зарубіжного досвіду для вдосконалення національної моделі ПДВ в Україні, особливо в умовах актуалізації фіскальної політики.

У міжнародній практиці функціонування ПДВ базується на низці загальноприйнятих принципів:

– внутрішнє оподаткування – податок сплачується продавцем із суми реалізації, а сума ПДВ, сплачена постачальникам, підлягає відшкодуванню. Кінцевий споживач, у свою чергу, не має права на податкове відшкодування.

– імпорт – податок сплачується з митної вартості товару, при цьому імпортер має право на податковий кредит у повному обсязі.

– експорт – оподатковується за нульовою ставкою, а експортер має право на повне відшкодування ПДВ, сплаченого під час закупівель.

Застосування таких принципів забезпечує податкову нейтральність, при якій ПДВ стягується лише з внутрішнього споживання, а умови конкуренції для вітчизняних та іноземних виробників залишаються збалансованими, що

дозволяє уникнути податкового дисбалансу в міжнародній торгівлі та сприяє експортно орієнтованому розвитку.

Окрему увагу в системі ПДВ заслуговують операції з постачання послуг у міжнародному контексті. Якщо діяльність здійснюється всередині країни, оподаткування відбувається за стандартними правилами, аналогічно до товарообігу. Проблемні моменти виникають при транскордонних постачаннях, зокрема у визначенні місця постачання та порядку сплати податку.

Для глибшого розуміння практик адміністрування ПДВ розглянемо досвід окремих країн Європейського Союзу, зокрема Франції, Німеччини, Бельгії, Іспанії та Нідерландів. Особливу увагу приділимо Франції – державі, яка першою у світі запровадила ПДВ як загальнодержавний податок.

У Франції платниками податку виступають як фізичні, так і юридичні особи, які здійснюють постачання товарів або надають послуги як на внутрішньому, так і на зовнішньому ринках. Особи, що вперше розпочинають підприємницьку діяльність, зобов'язані зареєструватися як платники ПДВ протягом 15 днів з моменту реєстрації господарської діяльності. Порушення цього терміну тягне за собою фінансові санкції.

У системі оподаткування Франції передбачено застосування диференційованих ставок ПДВ (табл. 3.1), включаючи як базову, так і пільгові ставки. Крім того, низка операцій звільняється від оподаткування, зокрема надання освітніх та страхових послуг, операції з нерухомістю тощо. Такий підхід забезпечує гнучкість податкової системи, дозволяючи адаптувати її до особливостей окремих галузей економіки.

Таблиця 3.1

Ставки ПДВ у Франції

20 %	10 %	5,5 %	2,1%
застосовується до всіх оподатковуваних операцій, окрім тих, які оподатковуються за зниженою ставкою	застосовується для оподаткування операцій із житлом	застосовується для оподаткування операцій із продуктів харчування	застосовується до операцій із постачання ліків

Складено автором на основі [7]

У Франції базовим звітним періодом для подання податкової декларації з ПДВ є місяць. Сплата податку до бюджету має бути здійснена в період між 5-м і 24-м числом місяця, що слідує за звітним. У разі порушення строків подання декларації, податкове законодавство передбачає штрафні санкції: 10 % від суми податку за відсутності офіційного повідомлення контролюючого органу, 40 % – при першому офіційному повідомленні та 80 % – при повторному. За прострочення самої сплати нараховується штраф у розмірі 5 % від несплаченої суми, а також пеня у розмірі 0,4 % на місяць.

Окремо слід звернути увагу на відповідальність за помилки в податкових деклараціях – така норма стимулює підвищення якості звітності та дисциплінованість платників. Водночас цікавим елементом французької моделі адміністрування ПДВ є можливість групової реєстрації – юридичні особи можуть об'єднуватися в групи, які розглядаються як єдиний платник податку.

У Німеччині зобов'язання з реєстрації як платника ПДВ поширюється на всіх осіб, що планують здійснювати оподатковувані операції. Штрафи за несвоєчасну реєстрацію відсутні, однак за затримку у поданні декларацій, спричинену несвоєчасною реєстрацією, можуть бути застосовані санкції у розмірі до 10 % від податкового зобов'язання. Крім того, у разі прострочення сплати ПДВ стягується пеня в розмірі 1 % на місяць.

На відміну від Франції, податкова система Німеччини не передбачає широкої диференціації ставок ПДВ – застосовується лише базова та знижена ставка (табл. 3.2), що спрощує адміністрування, однак зменшує можливості для фіскальної адаптації у відповідь на потреби окремих секторів економіки.

Таблиця 3.2

Ставки ПДВ у Німеччині

19 %	7 %
застосовується до всіх операцій оподатковуваних ПДВ, окрім тих операцій, які звільнені від оподаткування та оподатковуються за зниженою ставкою	застосовується до операцій щодо постачання друкованих видань (книг та газет), продуктів харчування, пасажирських перевезень тощо.

Складено автором на основі [41].

У Німеччині звітним періодом для більшості платників ПДВ є квартал, а термін подання декларації – до 10 числа місяця, що настає за звітним кварталом. У цей же термін здійснюється і сплата податкових зобов'язань. Водночас, для платників, у яких за попередній рік сума ПДВ до сплати перевищила 7500 євро, передбачено обов'язкове подання декларацій щомісячно. Щорічну декларацію слід подати до 31 травня року, що настає за звітним, виключно в електронному форматі.

Як і у Франції, у Німеччині дозволено створювати ПДВ-групи, до складу яких входять материнські й дочірні компанії. Вимогою до групової реєстрації є тісна фінансова, економічна та організаційна інтеграція дочірніх підприємств у структуру головної компанії. При цьому головним підприємством може бути будь-яка юридична особа, тоді як дочірні лише у формі корпорацій.

Юридичні операції, пов'язані з постачанням товарів, імпортом або наданням послуг, підтверджуються рахунками-фактурами, які повинні бути оформлені не пізніше ніж через шість місяців після здійснення відповідної операції. Такі документи не є обов'язковими при торгівлі з фізичними особами.

У Бельгії ПДВ справляється за класичною системою, за якою податок стягується на кожному етапі реалізації товарів і послуг, як у межах країни, так і під час імпорту чи придбання товарів за межами ЄС. Усі підприємства, що здійснюють оподатковувані операції, повинні зареєструватися як платники ПДВ в Офісі контролю за місцем реєстрації.

Особливістю бельгійської системи є наявність диференційованих ставок ПДВ, при цьому базова ставка є однією з найвищих у Європі й становить 21 % (табл. 3.3). Це дозволяє збільшити фіскальні надходження, однак також створює певне навантаження на кінцевого споживача.

У Бельгії характерною рисою податкової системи є звільнення від сплати ПДВ при імпорті товарів, що створює додаткові стимули для залучення міжнародних вантажопотоків. Базовий звітний період становить один місяць, при цьому термін подання декларації та сплати податку припадає на 20 число місяця, наступного за звітним. Винятком є грудень – у цьому випадку податкові

зобов'язання необхідно виконати до завершення календарного року. Податкову звітність можна подати як в електронному, так і в паперовому форматі. Варто відзначити компактність декларацій, зазвичай, це документ обсягом в одну сторінку.

Таблиця 3.3

Ставки ПДВ у Бельгії

21 %	12 %	6 %	0 %
застосовується до всіх операцій, оподатковуваних ПДВ, крім тих операцій, якій звільненні від оподаткування ПДВ, та оподатковуються за зниженою ставкою	надання послуг із ресторанного обслуговування, постачання деяких видів твердого палива тощо	Операції із постачання продуктів харчування (м'ясо, риба, молоко тощо), лікарських засобів	операції із постачання друкованих видань (газети, журнали, які випускаються не менше 48 разів на рік), утилізована продукція

Складено автором на основі [7].

В Іспанії ПДВ застосовується до всіх стандартних операцій з реалізації товарів та надання послуг. Реєстрація платника ПДВ є обов'язковою для всіх суб'єктів, які провадять господарську діяльність у межах країни. Податок справляється за основною ставкою 21 %, яка охоплює більшість товарів і послуг. Для окремих категорій, таких як продукти харчування, періодичні видання тощо, передбачено знижені ставки: 10 % та 0 %. Місячний звітний період є загальноприйнятим, однак за умови, що річний обіг підприємства не перевищує 6 млн євро, допускається подання звітності щоквартально.

Система ПДВ у Нідерландах багато в чому подібна до тієї, що функціонує в інших країнах ЄС. Реєстрація платником ПДВ є обов'язковою для будь-якого суб'єкта, який здійснює операції з постачання товарів чи послуг на внутрішньому ринку або в межах Європейського Союзу. Після реєстрації обов'язковим є подання щорічної декларації, яка, як і в Бельгії, обмежується однією сторінкою.

У Нідерландах базова ставка ПДВ становить 21 % і поширюється на всі

види товарів та послуг, включно з імпортом із країн, що не входять до ЄС. Для певних товарів і послуг, таких як харчові продукти, фармацевтика, культурні заходи, книги й театральні постановки, застосовується знижена ставка – раніше 6 %, а з 2019 року – 9 %. Також передбачено застосування нульової ставки до обмеженого переліку товарів.

З метою стимулювання зовнішньої торгівлі, Нідерланди, подібно до Бельгії, запровадили механізм звільнення від ПДВ імпортних операцій, що проходять через національні морські порти. Це сприяло підвищенню привабливості країни як логістичного хабу та зростанню податкових надходжень до бюджету.

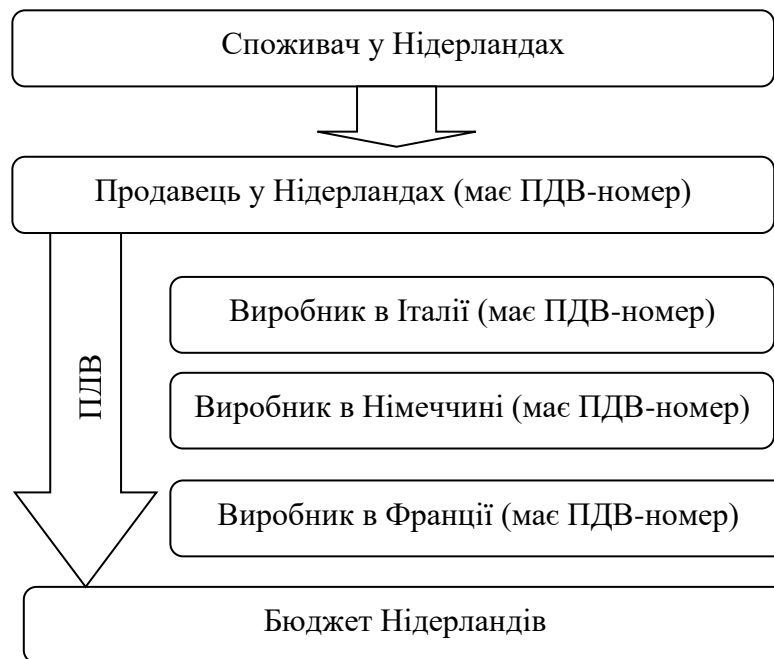


Рис. 3.1. Умовна схема адміністрування ПДВ у ЄС при експортно-імпортних операціях між країнами-членами

Складено актором на основі [7].

Після запровадження податку на додану вартість перед Європейським Союзом постала проблема гармонізації його справляння у внутрішній торгівлі між країнами-членами. Відмінності у податкових ставках, скасування митного контролю та необхідність чіткого адміністрування вимагали створення

уніфікованого механізму розподілу податкових надходжень. Рішенням стало оподаткування ПДВ не за країною походження, а за принципом країни призначення, тобто, податок сплачується у тій державі, де відбувається кінцеве споживання товарів або послуг.

Для реалізації цього підходу у взаємній торгівлі між країнами-членами застосовується правило нульової ставки ПДВ для експорту, а зобов'язання зі сплати ПДВ покладається на покупця в країні імпорту. Водночас при внутрішніх операціях діє звична модель з нарахуванням ПДВ на кожному етапі доданої вартості. Ідентифікаційний номер платника податку відіграє важливу роль – він дозволяє відстежити ланцюг постачання і визначити момент, коли товар потрапляє до кінцевого споживача. Якщо у покупця відсутній ПДВ-номер, операція оподатковується за стандартними правилами в країні постачальника.

Усі проаналізовані країни – Франція, Німеччина, Бельгія, Іспанія, Нідерланди – є членами Європейського Союзу, а отже, функціонування ПДВ у них базується на уніфікованих засадах. Для розуміння формування загальноєвропейської системи ПДВ важливо виділити основні етапи її гармонізації:

1. Римський договір (1957) започаткував створення Європейського економічного співтовариства та окреслив мету гармонізації податкової політики країн-членів для забезпечення функціонування спільного ринку.

2. Перша директива з ПДВ (1967) зобов'язала держави-учасниці поступово замінити податки з обороту системою ПДВ.

3. Друга директива (1967) деталізувала правила впровадження ПДВ у національні законодавства, однак у перехідний період залишалося паралельне існування старих податкових режимів, що спричиняло порушення конкуренції.

4. Шоста директива (1977) уніфікувала основні елементи системи ПДВ: об'єкти оподаткування, платників, ставки, пільги, місце постачання, а також особливості оподаткування сільгоспвиробників та малих підприємств.

5. Перехідна директива (1993) скасувала податкові бар'єри у торгівлі між

країнами-членами, запровадила обов'язкове використання ідентифікаційних номерів ПДВ, уніфікувала правила документообігу й відшкодування податку при операціях за межами ЄС.

6. Директива з електронної комерції (2002) встановила нові правила щодо визначення місця оподаткування при наданні електронних послуг: місцем оподаткування визнається юрисдикція споживача, а не постачальника.

7. Директива 2006/112/ЄС заклала фундамент спільної системи ПДВ у ЄС. Вона закріпила принцип пропорційності оподаткування до ціни товарів і послуг, передбачила стягнення податку на всіх етапах виробництва та реалізації до моменту споживання, гармонізувала ключові положення законодавств країн-членів.

8. Пакет ПДВ-директив (2007) був спрямований на модернізацію системи, підвищення прозорості та боротьбу з шахрайством. Основні новації включали: нові правила щодо визначення місця надання послуг, запровадження механізму «зворотного оподаткування» (особливо в операціях B2B), обов'язкову Зведену Європейську декларацію (ESL) для міжнародних поставок, а також електронне відшкодування ПДВ, сплаченого в інших державах-членах.

У межах аналізу основних аспектів функціонування ПДВ у країнах ЄС доцільним є узагальнення підходів до визначення ключових елементів податку: об'єкта, платників, бази оподаткування, ставок та моменту виникнення податкового зобов'язання.

Згідно з положеннями Директиви 2006/112/ЄС, оподаткуванню підлягають:

- 1) постачання товарів і послуг, що здійснюються платниками ПДВ у межах господарської діяльності;
- 2) імпорт товарів з третіх країн;
- 3) внутрішньоєвропейське придбання товарів, коли вони транспортуються з однієї країни-члена ЄС до іншої.

Оподатковуваною особою вважається будь-яка фізична чи юридична особа, яка самостійно здійснює господарську діяльність незалежно від її цілей

або результатів. Водночас органи державної влади та органи місцевого самоврядування, як правило, не визнаються платниками ПДВ, за винятком випадків, коли їх діяльність може спричинити істотні спотворення конкуренції.

Визначення платника ПДВ у законодавстві ЄС є досить широким і певною мірою нечітким, що створює складнощі з ідентифікацією суб'єктів, які підлягають реєстрації. Проте однією з характерних рис європейської системи є можливість створення так званих «групових платників ПДВ», коли кілька юридичних осіб можуть виступати як єдиний суб'єкт оподаткування. Такий механізм покликаний зменшити адміністративне навантаження й мінімізувати касові розриви при взаєморозрахунках між пов'язаними особами.

Щодо податкової бази, вона визначається як загальна сума винагороди, отриманої або такої, що підлягає отриманню за надання послуг чи постачання товарів. У випадку імпорту – базою слугує митна вартість з урахуванням додаткових зборів.

Ставки ПДВ визначаються самостійно кожною країною ЄС у межах, встановлених Директивою. Основна ставка не повинна бути нижчою за 15 %, тоді як знижена ставка не може опускатися нижче 5 %. Такий підхід забезпечує гнучкість для країн-членів у податковому регулюванні, водночас зберігаючи загальноєвропейські мінімальні стандарти.

Щодо моменту виникнення податкового зобов'язання, він здебільшого прив'язується до моменту фактичного постачання товарів або надання послуг. Виняток становлять випадки попередньої оплати, коли зобов'язання виникає в момент надходження авансу. Держави-члени мають право встановлювати додаткові правила, за умови їх узгодженості із загальною рамкою Директиви.

Отже, ЄС закладає єдину правову основу для функціонування ПДВ, залишаючи простір для адаптації до національних особливостей. Узагальнюючи проведений аналіз, можна стверджувати, що чинна система справляння ПДВ в Україні багато в чому відповідає базовим європейським підходам. Проте досвід окремих країн дозволяє виокремити низку доцільних напрямів вдосконалення:

1) розширення диференціації ставок, що сприятиме більш справедливому податковому навантаженню для різних категорій споживачів;

2) спрощення процедур податкової звітності, зокрема скорочення форм податкової декларації;

3) запровадження попереднього податкового аудиту під час реєстрації, що дозволить ідентифікувати ризикованих платників ще до набуття ними податкового статусу;

4) звільнення від ПДВ на операції з імпорту, що потенційно сприятиме зростанню обсягів транзитної торгівлі через Україну та збільшенню супутніх бюджетних надходжень.

Таким чином, запозичення кращих європейських практик може посприяти підвищенню ефективності функціонування системи ПДВ в Україні, забезпечити прозорість, зменшити податкові ризики та підтримати економічну активність.

ВИСНОВКИ

Проведене дослідження підтвердило надзвичайну важливість податку на додану вартість у системі державного регулювання фінансових відносин. ПДВ виконує як фіскальні, так і регуляторні функції, забезпечуючи сталий потік бюджетних надходжень, а також впливаючи на цінову політику підприємств, їхню платоспроможність і конкурентоспроможність.

У межах роботи було здійснено комплексне теоретико-методологічне обґрунтування сутності ПДВ як форми непрямого оподаткування. На основі аналізу наукових підходів встановлено, що головна характеристика ПДВ полягає в його багатоступеневості, універсальності та споживчому навантаженні. Він справляється на кожному етапі створення доданої вартості, проте економічне навантаження несе кінцевий споживач, що зумовлює його непряму природу.

Аналіз механізму справляння ПДВ в Україні виявив як його сильні сторони – стабільність надходжень, інтеграцію з електронною звітністю, – так і суттєві недоліки: надмірна складність процедур, проблеми з відшкодуванням, тимчасова іммобілізація обігових коштів підприємств, а також наявність податкових зловживань і шахрайських схем. Це ускладнює функціонування бізнесу, особливо в умовах економічної нестабільності та високої інфляції.

У роботі проведено економіко-статистичний аналіз надходжень від ПДВ у Державний бюджет України, що дозволило виявити тенденції його фіскальної ефективності. Зокрема, встановлено, що питома вага ПДВ у структурі бюджетних надходжень стабільно перевищує 35-40 %, що свідчить про його бюджетоутворююче значення. Однак у кризові періоди спостерігалось зниження ефективності його адміністрування через податкові пільги, зростання тінізації економіки та падіння платоспроможного попиту.

Особливу увагу приділено впливу ПДВ на фінансово-господарську діяльність суб'єктів підприємництва. Встановлено, що серед основних негативних наслідків є зменшення ліквідності, відтермінування повернення ПДВ, а також ризики подвійного оподаткування при помилках у звітності.

Разом із цим, чіткість і передбачуваність податкових зобов'язань можуть стати важливими факторами підтримки інвестиційної привабливості за умов прозорості та справедливої фіскальної політики.

У межах третього розділу було досліджено зарубіжний досвід функціонування ПДВ у країнах ЄС (Бельгії, Іспанії, Нідерландах), що дозволило ідентифікувати основні елементи, які доцільно адаптувати в українському податковому середовищі. Серед них: розширення диференціації ставок ПДВ для зменшення податкового тиску на вразливі соціальні групи; спрощення форм звітності та запровадження односторінкових декларацій; попередній аудит під час реєстрації платників для запобігання зловживанням; звільнення від ПДВ на імпорتنі операції з метою стимулювання транзитної торгівлі через Україну.

Таким чином, на основі проведеного аналізу можна зробити висновок, що реформування системи ПДВ в Україні має відбуватися за такими напрямками:

1. Оптимізація адміністрування – автоматизація процесів перевірки, електронний документообіг, зменшення обсягів звітної документації.
2. Фіскальна рівновага – збалансування між наповненням бюджету та недопущенням надмірного податкового тиску на бізнес.
3. Податкове стимулювання – розширення застосування знижених ставок для пріоритетних галузей.
4. Інституційна довіра – покращення сервісного обслуговування платників, зменшення обсягів ручного контролю та корупційних ризиків.
5. Адаптація європейських підходів – впровадження елементів кращих практик у частині звітності, реєстрації платників, прозорості відшкодування.

Отже, податок на додану вартість у нинішніх умовах не лише забезпечує фіскальну стабільність, а й є одним з інструментів формування ефективного економічного середовища. Його подальший розвиток повинен базуватися на принципах справедливості, економічної доцільності, технологічної інноваційності та інтеграції до європейського простору.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Артюх О.В. Подвальна Н.Е., Татарінова Г.О. Огляд податкових новацій під час воєнного стану в Україні. *Modern problems of science, education and society: The 6th International scientific and practical conference*, August 14-16. Kyiv, Ukraine: SPC «Sciconf.com.ua», 2023. P. 440-444.
2. Амоша О.О. Механізм оподаткування доданої вартості в Україні: автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук: спец. 08.04.01 «Фінанси, грошовий обіг і кредит». Київ, 2012.
3. Аналітична записка «Напрями та механізми підвищення фіскальної та регулятивної ефективності ПДВ». Національний інститут стратегічних досліджень при Президентові України URL: <http://www.niss.gov.ua/articles/247/>
4. Білова К.В. Регулювання звітності підприємств в умовах воєнного стану: огляд змін у законодавстві України. *Світ наукових досліджень: матеріали Міжнар. наук. інтернет-конф., 19-20 грудня, (м. Тернопіль, Україна - м. Переворськ, Польща). Тернопіль: ФОП Шпак В.Б., 2022. Вип. 15. С. 16-19 [Електронний ресурс]. URL: <https://www.economy-confer.com.ua/data/downloads/>*
5. Бовкун О.А. Статистичний аналіз доходів державного бюджету України. *Trends in science and practice of today: матеріали XXVIII Міжнар. наук.-практ. конф., 1-4 черв. Анкара, Туреччина, 2021. С. 99-102. URL: <https://isg-konf.com/uk/trends-in-science-and-practice-of- today-ua/>.*
6. Бюджетне відшкодування ПДВ: порядок визначення та отримання. URL: <https://buhgalter.com.ua/articles/details/338599/>
7. Валігура В.А. Сучасні тенденції гармонізації ПДВ у країнах Європейського Союзу. *Фінанси України. 2022. № 3. С. 22-37.*
8. Валігура В.А. Вектори підвищення рівня використання та розширення бази оподаткування ПДВ в Україні. *Ефективна економіка. 2013. № 4. С. 125-136*
9. Гетманцев Д.О. Непряме оподаткування: правова сутність та адміністрування. Київ: Юрінком Інтер, 2014. 323 с.
10. Головай Н.М., Бей С.О. Гармонізація податкової політики України в

умовах євроінтеграції: виклики, можливості та перспективи. *Empirio*. 2024. Вип. 1 (2). С. 76-83.

11. Десятнюк О.М., Фільо М.М.. Домінанти мінімізації податкових втрат: монограф. Тернопіль: ТНЕУ. 2015. 262 с.

12. Десятнюк О.М. Реформування механізму адміністрування ПДВ з врахуванням європейського досвіду. *Світ фінансів*. 2015. Вип. 3. С.34-39.

13. Діяльність суб'єктів господарювання. URL: http://www.ukrstat.gov.ua/druk/publicat/kat_u/publ9_u.htm.

14. Євченко А. Огляд схем податкової мінімізації. *Перспективи розвитку обліку, аналізу та аудиту в контексті євроінтеграції*: матеріали XII Міжнар. наук.-практ. конф. Одеса: ОНЕУ, 2024. С. 50-53. URL: <https://lib.lntu.edu.ua/>

15. Єфименко Т.І., Іванов Ю.Б., Карпова В.В. Диференційовані ставки ПДВ в Україні: проблеми та напрями вирішення. *Наукові праці НДФІ*. 2021. Вип. 1. С. 5-21.

16. Замасло О.Т., Оксенюк О.І. Зарубіжний досвід справляння ПДВ та можливості його використання в Україні. *Формування ринкової економіки в Україні*. 2013. № 29 (ч. 1). С. 183–189.

17. Коблянська О.І., Парфенюк Ю.А., Коблянська Г.Ю. Методика обліку, переваги та недоліки податку на додану вартість (ПДВ), електронного адміністрування ПДВ. *Молодий вчений*. 2020. № 1(2). С. 255-258.

18. Кміть В.М., Щирба О.В. Зарубіжний досвід справляння ПДВ та обґрунтування доцільності його застосування у національній податковій практиці. *Вісник Одеського національного університету. Серія: Економіка*. 2020. Т. 25, Вип. 5. С. 104-110.

19. Когут М.Г. Шляхи вдосконалення правового регулювання непрямих податків. *Вісник Пенітенціарної асоціації України*. 2020. № 4. С. 137-143.

20. Кошук Т. В. Вплив цифровізації на розвиток системи оподаткування ПДВ. *Наукові праці НДФІ*. 2021. Вип. 1. С. 51-64.

21. Луніна І.О., Фролова Н.Б. Ефективність оподаткування споживання

в Україні. *Фінанси України*. 2017. № 1. С. 17-27.

22. Лупенко Ю.О. Зниження ставки ПДВ на продовольчі товари в Україні: можливості та доцільність. *Продовольчі ресурси*. 2020. № 14. С. 211-219.

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

24. Масленніков Є. І., Гусев А. О. Податок на додану вартість в Україні: поточний стан та шляхи реформування. *Східна Європа: економіка, бізнес та управління*. 2021. Вип. 5. С. 35-38.

25. Огляд системи ПДВ в ЄС: основні принципи та правила. Azola Legal Services. URL: <https://azolalegal.com/blog/oglyad-systemy-pdv-v-yes-osnovni-pryntsypu-ta-pravyla>

26. Оксенюк О.І. Аналіз нормативно-правового регулювання адміністрування ПДВ в Україні. *Агросвіт: науково-практичний журнал*. 2013. № 17. С. 53-60.

27. Остапенко Ю. П. Напрями та механізми управління ефективністю використання ПДВ на рівні підприємства. *Наукові праці НДФІ*. 2021. Вип. 4. С. 134-142.

28. Ощепков О. П. Податок на додану вартість та його роль у формуванні доходів державного бюджету України. *Економіка харчової промисловості*. 2017. Т. 9, Вип. 4. С. 89-94.

29. Пирога І. С. Новий метод нарахування, справляння і відшкодування ПДВ. *Часопис Київського університету права*. 2017. № 4. С. 101-105.

30. Офіційний сайт Державного казначейства України. URL: <http://treasury.gov.ua/main/uk/index>.

31. Офіційний сайт Державної служби статистики України. URL: <http://www.ukrstat.gov.ua/>.

32. Піскова Ж. В. Формування системи показників фіскальної ефективності податків: теорія і практика. *Науковий вісник Мукачівського*

державного університету. 2016. Серія Економіка. Ви-пуск 2(6). С. 174-180.

33. Податковий кодекс України: закон України від 2 груд. 2010 р. № 2755-VI. Відомості ВРУ. 2011. № 13, № 13-14, № 15-16, № 17. Ст. 112.

34. Поддєрьогін А.М., Лєсько М.В. Сплата податку на додану вартість та іммобілізація грошових коштів суб'єктів підприємництва. *Фінанси України*. 2016. №5. С.40-49

35. Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо удосконалення адміністрування податку на додану вартість: Закон України №643-19 від 16 липня 2015 року URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/643-9>.

36. Про затвердження Положення про реєстрацію платників податку на додану вартість: Наказ МФУ № 1130 від 14 листопада 2014 року. URL: <http://sfs.gov.ua/zakonodavstvo/podatkove-zakonodavstvo/nakazi/63395.html>.

37. Про внесення змін до деяких нормативно-правових актів Міністерства фінансів України: Наказ МФУ від 02.12.2020 р. № 734. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/>

38. Про внесення змін до переліків, затверджених постановами Кабінету Міністрів України від 20 березня 2020 р. № 224 і 225: Постанова Кабінету Міністрів України від 28.10.2020 р. № 1033. URL: <https://zakon.rada.gov.Ua/laws/show/>

39. Про внесення змін до переліку товарів, необхідних для виконання заходів, спрямованих на запобігання виникненню і поширенню, локалізацію та ліквідацію спалахів, епідемій та пандемій гострої респіраторної хвороби COVID-19, спричиненої коронавірусом SARS-CoV-2, операції з ввезення яких на митну територію України та/або операції з постачання яких на митній території України звільняються від оподаткування податком на додану вартість та які звільняються від сплати ввізного мита: Постанова Кабінету Міністрів України від 29.11.2022 р. № 1340. URL: <https://zakon.rada.gov.Ua/>

40. Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України щодо застосування режиму експортного забезпечення на період дії воєнного, надзвичайного стану: Закон України від

12.01.2023 р. № 2881-IX. URL: <https://zakon.rada.gov.Ua/laws/show/>

41. Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких інших законодавчих актів України щодо покращення адміністрування та перегляду ставок окремих податків і зборів: Закон України від 23.11.2018 р. № 2628-VIII. URL: <https://zakon.rada.gov.Ua/laws/show/>

42. Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законів України щодо особливостей податкового адміністрування податків, зборів та єдиного внеску під час дії воєнного, надзвичайного стану: Закон України від 12.05.2022 р. № 2260-IX. URL: <https://zakon.rada.gov.Ua/laws/show/>

43. Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законів України щодо особливостей оподаткування у період дії воєнного стану : Закон України від 30.06.2023 р. № 3219-IX. URL: <https://zakon.rada.gov.Ua/>

44. Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законодавчих актів України щодо дії норм на період дії воєнного стану: Закон України від 15.03.2022 р. № 2120-IX. URL: <https://zakon.rada.gov.Ua/>

45. Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законодавчих актів України щодо забезпечення збалансованості бюджетних надходжень: Закон України від 30.11.2021 р. №1914-IX. URL: <https://zakon.rada.gov.Ua/laws/show/1914-20#Text>.

46. Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо вдосконалення адміністрування податків, усунення технічних та логічних неузгодженостей у податковому законодавстві: Закон України від 16.01.2020 р. № 466-IX: станом на 1 січ. 2022 р. URL: <https://zakon.rada.gov.Ua/>

47. Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо скасування оподаткування доходів, отриманих нерезидентами у вигляді виплати за виробництво та/або розповсюдження реклами: Закон України від 03.06.2021 № 1525-IX. URL: <https://zakon.rada.gov.Ua/laws/show/>

48. Про внесення зміни до підрозділу 2 розділу XX «Перехідні положення» Податкового кодексу України щодо звільнення від оподаткування податком на додану вартість операцій з ввезення товарів для потреб

виробництва та/або ремонту безпілотних систем: Закон України від 29.05.2023 р. № 9275. URL: <https://ips.ligazakon.net/docUment/>

49. Про затвердження Змін до деяких нормативно-правових актів Міністерства фінансів України: Наказ М-ва фінансів України від 17.05.2023 р. № 256. URL: <https://zakon.rada.gov.Ua/laws/show/z1105-23#Text>.

50. Про затвердження Порядку обміну інформацією між Міністерством фінансів України та учасниками бюджетного процесу на місцевому рівні : Наказ МФУ від 30.08.2021 р. № 488. URL: <https://zakon.rada.gov.Ua/>

51. Решетнік І.І. Податок на додану вартість: суть та методи визначення. *Актуальні проблеми ефективного соціально-економічного розвитку України: пошук молодих*: Матеріали VII Всеукр. студ. наук.-практ. конф. (26 квітня 2018 року). ВТЕІ КНТЕУ, 2018. Випуск 58. С. 218-228

52. Сербін В. В. Аналіз можливостей реформування ПДВ в Україні. *Вісник Університету банківської справи*. 2021. № 2. С. 66-72.

53. Скрипник С. Огляд новацій та перспектив розвитку системи обліку та оподаткування бізнесу. *Вісник Хмельницького національного університету. Серія: Економічні науки*. 2024. Т. 330. № 3. С. 377-382.

54. Синчак В.П., Ярмоленко Ю.Ю. Трансформаційний вплив ставок ПДВ на податкову поведінку сільськогосподарських товаровиробників. *Вісник Сумського національного аграрного університету. Серія: Економіка і менеджмент*. 2021. Вип. 4. С. 43-49.

55. Соколовська А.М. Базова структура і податкові витрати з ПДВ в Україні: методологічний і прагматичний аспекти. *Економіка і прогнозування*. 2022. № 1. С. 78-106.

56. Тарасенко Л.О., Павлоцька К.О. Податок на додану вартість: питання організації та методики обліку. *Галицький економічний вісник*. 2022. № 1. С. 53-60.

57. Чижова Т.В. Фіскальна спроможність непрямих податків в умовах тіньової економіки. *Підприємництво та інновації*. 2021. Вип. 16. С. 94-99.

58. Open Budget [Electronic resource]. Access mode: <https://openbudget.gov.ua/national-budget/incomes>.