

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ОДЕСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ ЕКОНОМІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ
Кафедра фінансів

РЕФЕРАТ
кваліфікаційної роботи
на здобуття освітнього ступеня магістра
зі спеціальності 072: «Фінанси, банківська справа та страхування»
за магістерською програмою професійного спрямування
«Державні та муніципальні фінанси»
на тему: «Податок на додану вартість як бюджетоутворюючий податок
України»

Виконавець:

студентка 6-го курсу, 8М-групи, ЦЗВФН
Ляшенко Катерина Андріївна _____

(підпис)

Науковий керівник:

Д.е.н., доцент
Хомутенко Алла Віталіївна _____

(підпис)

ЗАГАЛЬНА ХАРАКТЕРИСТИКА РОБОТИ

Актуальність теми. З проголошенням незалежності Україною та переходом до ринкової економіки, розпочалося формування вітчизняної податкової системи. Враховуючи міжнародний досвід оподаткування, в 1992 році в Україні було запроваджено податок на додану вартість (далі – ПДВ). Будучи найбільш досконалою формою непрямого оподаткування, він став одним з ключових податків, за допомогою якого формується лівова частка доходів бюджету.

Проте на сьогоднішній день механізм функціонування даного податку характеризується значною кількістю недоліків. А саме складність механізму адміністрування, нестабільність нормативно-правової бази, несвоєчасне бюджетне відшкодування та наявність значної кількості способів ухилення від сплати податку та отримання безпідставного бюджетного відшкодування. Через існування даних проблем фіскальна ефективність ПДВ знижується, а можливість застосування його регулюючої функція взагалі зникає.

Саме тому, виникає гостра необхідність в глибокому аналізі механізму справляння ПДВ з метою пошуку оптимальних напрямів його удосконалення. Не мало важним при цьому буде вивчення зарубіжного досвіду в сфері застосування ПДВ та обґрунтування його застосування в Україні в рамках Угоди про асоціацію між Україною та Європейським союзом (далі – ЄС). Аналіз основних нормативно-правових актів, які регулюють сферу застосування ПДВ в країнах ЄС дозволить визначити не тільки основні напрямки гармонізації законодавств, але й перейняти найкращі елементи системи ПДВ для підвищення рівня адміністрування податку, більш повно розкрити його фіскальну та регулюючу функцію.

Проблемні питання стягнення податку на додану вартість розглядалися багатьма вітчизняними та зарубіжними вченими-економістами. Теоретичні основи доданої вартості та податку на додану вартість розглядалися такими економістами як: Н.І. Редіна, А. Маршал, П.Г. Гега, Г.В. Бех, І.А. Золотько, К.К. Уллубієва, Н.А. Малиш, Кемпбелл Р. Макконнелл, Грегорі Н. Манків, К.А. Пріб, С. Алексашенко, Н. Ривак, М.П. Кучерявенко., Д.А. Дяковський та О.М. Жукевич. Історичний аспект виникнення та розвитку податку на додану вартість досліджували такі автори як: К. Джеймс, М.О. Бровенко, В. Єнбаєв, Л.П. Сідельникова, О.І. Оксенюк, В.Г. Лавров, Е.С. Братушка та Є.В. Кононець. Прояви девіантної поведінки платників податку на додану вартість, а також їх вплив на обсяги надходжень досліджувались такими економістами як: В.П. Вишневский, М. Мамаєва, Е.Б. Аткинсон та Ю. Джигир. Питання підвищення фіскальної ефективності податку на додану вартість та можливостей його покращення в контексті євроінтеграції було розглянуто такими науковцями як: І.В. Барановська, О.Ю. Дубовик, О.О. Молдован, П.Л. Кулик, Я.В. Самусевич, Л.М. Демиденко, Ю.Л. Субботович та В.О. Шевчук.

Отже, дослідження сутності податку на додану вартість, питання обліку та звітності розрахунків за податком на додану вартість представлено в

наукових працях багатьох науковців та дослідників. Однак тема не перестає бути актуальною у зв'язку із частими змінами податкового законодавства, які іноді бувають суперечливими та призводять до дискусій не лише науковців, але і практикуючих бухгалтерів, органів податкової служби та Міністерства фінансів України.

Об'єктом дослідження є: механізм функціонування ПДВ в Україні.

Предметом дослідження є: система економічних відносин, що виникають між державою та платниками податків в процесі справляння податку на додану вартість.

Метою роботи є: поглиблення теоретичних засад функціонування податку на додану вартість та визначення основних напрямків удосконалення його адміністрування з урахуванням інтеграційних процесів в Україні.

Для досягнення поставленої мети дослідження були поставлені наступні завдання:

- визначити місце податку на додану вартість в системі оподаткування;
- дослідити історичний аспект виникнення та розвитку податку на додану вартість;
- проаналізувати переваги та недоліки застосування податку на додану вартість;
- розглянути нормативно-правове забезпечення справляння податку на додану вартість;
- здійснити моніторинг надходжень податку на додану вартість до Державного бюджету України;
- дати оцінку фіскальної ефективності справляння податку на додану вартість в Україні;
- оцінити фіскальну роль податку на додану вартість в Україні;
- розглянути зарубіжний досвід оподаткування доданої вартості та можливість його адаптації в Україні;
- визначити шляхи покращення регулюючої ролі податку на додану вартість в Україні;
- запропонувати вектори підвищення ефективності адміністрування податку на додану вартість в Україні.

Методи дослідження. Для досягнення мети роботи та вирішення поставлених задач використовувався історичний метод – при дослідженні становлення та еволюції розвитку універсальних акцизів; графічний – для наочного відображення динаміки показників та відображення результатів розрахунків та досліджень; статистико-економічні методи – для оцінювання фіскальної ефективності податку на додану вартість; економіко-математичне моделювання – дає змогу дослідити та спрогнозувати надходження податку на додану вартість; метод порівняльного аналізу – дає змогу проаналізувати та порівняти зарубіжний досвід оподаткування та можливості його адаптації в Україні.

Інформаційною базою дослідження були законодавчі та нормативні акти України з питань оподаткування, Податковий кодекс України, дані

Державної служби статистики України, Державної казначейської служби України, дисертаційні та монографічні дослідження вітчизняних та зарубіжних вчених, експертні висновки, статистичні звіти та інтернет-ресурси.

Обсяг і структура магістерської роботи. Робота складається зі вступу, трьох основних розділів, висновків та переліку використаних джерел. Обсяг основного змісту роботи складає 113 сторінок. У роботі є 9 рисунків та 6 таблиць. Список використаних джерел складається зі 79 найменувань та займає 8 сторінок.

ОСНОВНИЙ ЗМІСТ РОБОТИ

У першому розділі *«Теоретичні засади податку на додану вартість»* розкриваються теоретичні засади податку на додану вартість шляхом визначення економічної сутності податку на додану вартість, розглянуто історичні передумови впровадження податку на додану вартість, досліджено механізм, принципи, функції податку на додану вартість.

У другому розділі *«Фіскальна роль податку на додану вартість в Україні»* увагу приділено фіскальній ролі податку на додану вартість в Україні. Проведено аналіз надходження податку на додану вартість державного бюджету України за останні п'ять років. Проведено моніторинг бюджетного відшкодування податку на додану вартість. Оцінено фіскальну ефективність податку на додану вартість.

У третьому розділі *«Шляхи підвищення фіскальної ефективності податку на додану вартість в Україні»* досліджено адаптацію світового досвіду справляння податку на додану вартість до вітчизняної практики. Визначено пріоритетні напрямки вдосконалення механізму справляння податку на додану вартість. Окреслено вектори покращення системи адміністрування податку на додану вартість.

ВИСНОВКИ

Дипломна робота магістра містить аналіз податку на додану вартість як бюджетоутворюючого податку держави.

За результатами проведеного дослідження сформульовано такі висновки та пропозиції:

1. Під час розгляду економічної сутності податку на додану вартість, було виявлено, що ПДВ здобув загальносвітове визнання через свій фіскальний потенціал та на даний момент є одним з основних джерел доходу державного бюджету у багатьох розвинутих країнах світу. Також була досліджена економічна сутність ПДВ, яка полягає в тому, що він є частиною новоствореної вартості, що утворюється на кожному етапі виробництва або обігу, а його сума входить до продажної ціни товарів (робіт, послуг) і сплачується кінцевим споживачем. Розглянуті функції, які виконує податок (фіскальну та регулюючу), та виявлено, що на сучасному етапі розвитку ринкових відносин в державі, відбувається викривлення економічної сутності ПДВ через невідповідність її діючому законодавству. Відбувається акцентування даного податку лише на його фіскальній стороні, всі інші

функції ПДВ стають менш вагомими, що призводить до зменшення ефективності вирішення проблем, заради яких даний податок і вводився в обіг. Однак, двох основних функцій податків - фіскальної і регулюючої - на сучасному етапі перевага в більшості промислово розвинених країнах віддається другій, тому, вважаємо необхідним взаємопоєднання цих функцій у вітчизняній економіці.

2. Дослідження історичних передумов впровадження податку на додану вартість показало, що ПДВ - порівняно молодий податок. Ідея введення такого податку належить Вільгему Сіменсу. Висунута вона була у 1918 році, однак, на протязі декількох десятиліть задум залишався без розвитку. Практичне застосування цієї ідеї сталося завдяки французькому економісту Морісу Лоре. Він запровадив податок у Франції в 1954 році. Запровадження ПДВ дало змогу підприємцям повертати частину сплачених податків, таким чином уникаючи ряду проблем, що виникають зі стягненням податку з обороту. Також були розглянуті та проаналізовані переваги та недоліки справляння ПДВ, в результат чого отримано пояснення широкому поширенню даного податку. В Україні, ПДВ був запроваджений з 1 січня 1992 р. згідно із Законом України «Про податок на додану вартість» від 20 грудня 1991 р. Однак, становлення податку проходило у три етапи, найважливіший з яких третій, оскільки на цьому етапі було здійснено об'єднання податкових норм в єдиному правовому документі – Податковому кодексі України від 02.12.2010 року та введення реєстрації податкових накладних в єдиному реєстрі.

3. Переглянуті основні особливості сучасного вітчизняного механізму справляння податку на додану вартість за елементами податку. Розглянуто податкову реформу, в результаті якої була запроваджена система електронного адміністрування ПДВ в Україні ЗУ № 71-VIII, яким були внесені зміни до ПКУ в частині доповнення ПКУ статтею 201' «Електронне адміністрування податку на додану вартість». При цьому, вітчизняний механізм справляння ПДВ ще є далеким від досконалості. Тому, при розробці будь-яких змін у правилах справляння ПДВ слід враховувати податкову гармонізацію, домагатися фіскальної привабливості для іноземних інвестицій. Це дозволить використовувати ПДВ в якості дієвого важеля підвищення ефективності виробництва, в повній мірі виконувати ПДВ своє економічне призначення.

4. В результаті здійсненого моніторингу надходжень податку на додану вартість до Державного бюджету України було встановлено, що податок на додану вартість є основою дохідної частини бюджету в Україні, і пояснюється це наявністю широкої бази оподаткування, а також тим, що він менше піддається впливу кон'юнктурних коливань цін на сировину, матеріали та енергоносії. Найбільший обсяг надходжень податку на додану вартість спостерігався в останні роки, основною причиною такого різкого зростання надходжень були становлення високого рівня інфляції та підвищення офіційного обмінного курсу гривні до інших іноземних валют, що спричинило відповідне збільшення бази оподаткування шляхом суттєвого дорожчання як товарів вітчизняного виробництва, так і імпорту. Щодо частки податку на

додану вартість у доходах Державного бюджету України, то впродовж 2016–2019 роках вона зменшувалась у порівнянні з 2015 роком. Досліджуючи динаміку структурних частин податку на додану вартість, можна прослідкувати позитивну тенденцію до зростання як податку на додану вартість із вироблених в Україні товарів, так і податку на додану вартість із ввезених на територію України товарів.

5. Дослідженням встановлено, що у 2017-2019 роках забезпечено сталу тенденцію збільшення відшкодованих сум податку на додану вартість, що сприяла погашенню попередніх сум ПДВ, задекларованих до бюджетного відшкодування, а також здійснювалось відшкодування ПДВ з бюджету у хронологічному порядку відповідно до черговості. З початку впровадження реєстру заяв про повернення сум відшкодування ПДВ з 1 квітня 2017 року заборгованість з відшкодування скорочено на 93,7%, або майже на 14,3 млрд. грн. Якщо на початок квітня 2017 року - на момент запуску системи відшкодування ПДВ загальна заборгованість становила 15,3 млрд. грн., то в перший місяць роботи електронного режиму борг скоротився на 11,5 млрд. грн. до 3,8 млрд. грн. На початок 2019 року цей показник склав 0,7 млрд. грн. Основна частка такого відшкодування припадає на суб'єктів господарювання, що здійснюють експортні операції, застосовуючи при цьому нульову ставку ПДВ, тому важливо вдосконалити процес відшкодування ПДВ. Чим ефективніша буде система адміністрування та відшкодування ПДВ, тим більшу суму надходжень від ПДВ слід очікувати до державного бюджету. Оцінку фіскальної ефективності податку на додану вартість можна проводити на основі аналізу ефективної ставки, показника продуктивності ПДВ.

6. В результаті проведених розрахунків показників фіскальної ефективності було встановлено, що за досліджуваний період простежується перевиконання плану з податку на додану вартість в Україні (коефіцієнт збирання більше одиниці за виключенням 2015 року), і найбільшим воно було у 2016 та 2017 роках. Спостерігається тенденція до підвищення позитивного +коефіцієнту збирання ПДВ, його фіскальної значимості в перерозподілі ВВП від 0,97 до 1,60, а його середнє значення було зафіксовано на рівні 1,59. Фіскальна ефективність в середньому була на рівні 0,50, знизившись у 2016 році до рівня 0,48. Крім того спостерігається тенденція до зростання всіх індикаторів фіскальної ефективності ПДВ, яка намітилася з 2015 року.

7. У результаті дослідження зарубіжного досвіду оподаткування доданої вартості в рамках інтеграції України до Європейського союзу та можливості його адаптації до вітчизняної практики були запропоновані наступні заходи реформування податкової системи України: впровадження диференціації ставок податку на додану вартість, що дасть можливість відносно справедливо розподілити між фактичними його платниками податковий тягар; запровадити автоматизовану систему обміну інформацією на кшталт діючої в Європейському Союзі VIES; ліквідувати більшу частину необґрунтованих пільг, що не мають соціального значення; проведення масово-роз'яснювальної роботи та налагодження партнерських взаємовідносин із платниками; лібералізація процесів подання-прийняття звітності та проведення перевірок;

застосування прогресивних методів відбору платників для проведення перевірок.

8. Результати проведеного нами дослідження демонструють, що першочерговими напрямками вдосконалення вітчизняного механізму справляння ПДВ повинні бути: розширення повноважень податкових органів щодо перевірок достовірності сум ПДВ, заявлених платниками до відшкодування а також підвищення рівня відповідальності працівників державної податкової служби за результати таких перевірок; посилення відповідальності платників податків та їх посадових осіб за незаконне декларування від'ємного значення об'єкта оподаткування з ПДВ; розробка і запровадження понижуючих коефіцієнтів до сум задекларованого бюджетного відшкодування за результатами операцій з експорту сировини та низькотехнологічної продукції; посилення відповідальності громадян за реєстрацію фіктивних фірм, які використовуються в схемах податкових оптимізацій; чіткіша координація дій окремих підрозділів Міністерства державних доходів та зборів, зокрема Державної податкової та Державної митної служб України з метою запобігання фіктивному експорту, а також імпорту товарів за заниженими цінами; суттєве скорочення пільг щодо нарахування і сплати податку на додану вартість; відміна чинного порядку виписування податкових накладних та передбачення обов'язкового нарахування сум ПДВ і їх фіксації в первинних документах, що підтверджують факти реалізації платником ПДВ товарів або виконання ним робіт та послуг. Перелічені заходи, на наше глибоке переконання, дозволять ефективно вирішити сучасні проблеми справляння ПДВ та значно посилять фіскальні і регулюючі властивості цієї податкової форми.

9. Серед напрямів підвищення ефективності адміністрування податку на додану вартість в Україні було виділено: подальше вдосконалення законодавства у сфері ПДВ та остаточна його адаптація до вимог ЄС; ліквідація неефективних пільг з ПДВ; забезпечення своєчасного відшкодування ПДВ і створення умов для недопущення нових боргів; впровадження автоматизованих методів контролю; проведення роз'яснювальної роботи серед платників податків та навчання і підвищення кваліфікації працівників фіскальних органів. У результаті обґрунтування доцільності подальшого використання податку на додану вартість в Україні, встановлено, що з огляду на обраний Україною курс скасування ПДВ є недоцільним та неможливим, оскільки вимогою ЄС є обов'язкова наявність даного податку у податковій системі країни-члена. Отримані результати проведеного дослідження дадуть можливість підвищити фіскальну ефективність ПДВ, шляхом оптимізації порядку проведення бюджетного відшкодування з врахуванням зарубіжного досвіду, а також забезпечити повноту та своєчасність надходження податку до бюджету України.

АНОТАЦІЯ

Ляшенко К.А. «Податок на додану вартість як бюджетоутворюючий податок України».

Кваліфікаційна робота на здобуття освітнього ступеня магістра зі спеціальності 8.07072 «Фінанси, банківська справа та страхування» за магістерською програмою професійного за спрямування «Податкова справа» .– Одеський національний економічний університет. – Одеса, 2020.

У роботі розглядаються теоретичні аспекти податку на додану вартість, історичні передумови впровадження податку на додану вартість та механізм справляння податку на додану вартість в Україні.

Проаналізовано фіскальну роль податку на додану вартість в Україні, проведено моніторинг надходжень податку на додану вартість в Україні, його бюджетного відшкодування та здійснено оцінку фіскальної ефективності.

Запропоновано пріоритетні напрями вдосконалення механізму справляння податку на додану вартість в Україні.

Ключові слова: податок на додану вартість, податкові надходження, бюджетне відшкодування, доходи державного бюджету, фіскальна ефективність, ефективна ставка, продуктивність, адміністрування.

ANNOTATION

Liashenko KA «Value added tax as a budget-forming tax in Ukraine».

Qualification work for a master's degree in specialty 8.07072 "Finance, Banking and Insurance" in the master's program of professional in the field of "Tax Affairs". - Odessa National University of Economics. - Odessa, 2020.

The paper considers the theoretical aspects of value added tax, the historical preconditions for the introduction of value added tax and the mechanism of collection of value added tax in Ukraine.

The fiscal role of value added tax in Ukraine was analyzed, the value added tax revenues in Ukraine, its budget reimbursement were monitored and the fiscal efficiency was assessed.

The priority directions of improvement of the mechanism of collection of the value added tax in Ukraine are offered.

Key words: value added tax, tax revenues, budget reimbursement, state budget revenues, fiscal efficiency, effective rate, productivity, administration.