

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ОДЕСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ ЕКОНОМІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ
Кафедра фінансів

Допущено до захисту
Завідувач кафедри

(підпис)
«___»_____ 202_ р.

КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА
на здобуття освітнього ступеня бакалавра
зі спеціальності 072 «Фінанси, банківська справа та страхування»
за бакалаврською програмою «Податкова та митна справа»
на тему **«Податок на додану вартість в Україні»**

Виконавець:

студентка 42 групи ФФБС
Сучкова Анна Сергіївна

/підпис/

Науковий керівник:

к.е.н., доцент
Мартинюк Ірина Василівна

/підпис/

ОДЕСА – 2024 р.

Зміст

<i>ВСТУП</i>	3
1.ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ЕКОНОМІЧНОЇ СУТНОСТІ ПДВ	5
1.1 Ретроспектива розвитку ПДВ.....	5
1.2 Економічна сутність податку на додану вартість	11
1.3 Аналіз основних змін в податковому кодексі з ПДВ.....	16
<i>2 ПРАКТИЧНІ АСПЕКТИ ЗАСТОСУВАННЯ ПДВ</i>	20
2.1 Аналіз фіскальної ролі ПДВ в Україні, 2019-2023 рр.....	20
2.2 Аналіз бюджетного відшкодування в Україні, 2019-2023 рр.....	32
2.3 Практичні аспекти застосування ПДВ в контексті європейської інтеграції	39
<i>3 ПРОПОЗИЦІЇ ЩОДО ВДОСКОНАЛЕННЯ ЗАСТОСУВАННЯ ПДВ</i>	45
3.1 Аналіз зарубіжного досвіду застосування ПДВ.....	45
3.2 Напрями реформування ПДВ в сучасних економічних умовах	53
<i>ВИСНОВОК</i>	66
СПИСОК ВИКОРИСТАНОЇ ЛІТЕРАТУРИ	69

ВСТУП

Податок на додану вартість (ПДВ), з економічного погляду, є непрямим податком, що має кілька ключових функцій. По-перше, він служить інструментом стимулювання експорту та збільшення валютних надходжень в країну. По-друге, він застосовується для оподаткування доданої вартості товарів та послуг, які купуються кінцевими споживачами (а не виробниками). У сучасних умовах економічного розвитку ПДВ в Україні в основному розглядається як інструмент формування державних доходів бюджету.

Основними викликами, що виникають у процесі функціонування податку на додану вартість, є складний механізм його адміністрування та недостатня прозорість системи розрахунків за цим податком, зокрема в управлінні ПДВ-рахунками та процедурі відшкодування експортного податку на додану вартість. Потреба у вирішенні цих проблем підкреслює важливість проведення наукових досліджень у цій галузі.

Аналіз літератури, присвяченої проблемам управління ПДВ, показує, що в Україні відсутні стандартизовані та загальновизнані підходи до реформування системи ПДВ. Крім того, недостатньо уваги дослідників приділено аналізу механізмів управління ПДВ та непрозорості системи розрахунків цього податку, а також дослідженню та визначенню умов реформування системи ПДВ в Україні.

Об'єктом дослідження є процес справляння податку на додану вартість.

Предметом дослідження є фінансові відносини, що виникають між державою та платниками податків щодо справляння податку на додану вартість.

Мета роботи спрямована на дослідження економічної природи податку на додану вартість.

Для досягнення мети необхідно вирішити наступні **завдання**:

1. Дослідити ретроспективу розвитку ПДВ.
2. Дослідити економічну суть податку на додану вартість.

3. Проаналізувати основні зміни в податковому кодексі в ПДВ.
4. Проаналізувати фіскальну роль ПДВ в Україні , 2019-2023 р.р.
5. Проаналізувати бюджетне відшкодування в Україні , 2019-2023р.р.
6. Дослідити практичні аспекти застосування ПДВ в контексті Євроінтеграції.
7. Проаналізувати зарубіжний досвід ПДВ.
8. Дослідити напрями реформування ПДВ в сучасних економічних умовах та пропозиції щодо вдосконалення обліку та адміністрування операції ПДВ

Методи дослідження. При аналізі вищезазначених робіт використано загальнонаукові та аналітичні підходи, а також узагальнення даних та порівняльний аналіз.

Фактологічну основу роботи розглядають наукові дослідження вітчизняних та зарубіжних вчених з питань податку на додану вартість, а також аналізуються законодавчі та нормативні акти.

Взято участь студентській конференції та наукові результати напрацювань були опубліковані: тези доповідь на теми «Аналіз фіскальної ефективності ПДВ»

Структура роботи. Робота складається зі вступу, трьох основних розділів та висновку. Обсяг основного змісту роботи складає 61 сторінки. У роботі є 10 рисунки та 5 таблиць. Список використаних джерел (перелік посилань) складається із 34 найменувань та займає 4 сторінки.

1.ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ЕКОНОМІЧНОЇ СУТНОСТІ ПДВ

1.1 Ретроспектива розвитку ПДВ

Непрямі податки є важливим інструментом для збору коштів від населення та підприємств через надбавки до цін на товари та послуги. Ці податки сплачуються суб'єктами господарської діяльності, які перекладають їхню вартість на споживачів під час купівлі товарів або послуг[1].

Цей механізм дозволяє уряду збирати кошти на фінансування різноманітних програм та послуг, не прямо втручаючись у доходи громадян чи прибутки підприємств. Наприклад, це може бути податок на додану вартість (ПДВ) чи акцизи на специфічні товари.

Цей підхід може мати свої переваги та недоліки. З одного боку, непрямі податки можуть бути менш обтяжливими для громадян у порівнянні з прямими податками. З іншого боку, вони можуть впливати на ціни на товари та послуги, що може впливати на споживчу активність та економічну активність підприємств.

Усі ці аспекти пов'язані з ефективністю та справедливістю системи оподаткування, яку обрано в конкретній державі.

Податок на додану вартість (ПДВ) є одним із типів непрямих податків. Цей податок включається до ціни товарів, робіт чи послуг і сплачується покупцем. Проте облік та перерахування цього податку до державного бюджету виконує продавець.

Механізм ПДВ передбачає, що підприємства додають податок на кожному етапі виробництва та постачання товару чи послуги. Кожен наступний учасник ланцюга додає вартість і, відповідно, податок на додану вартість. При цьому покупець сплачує суму, яка вже включає в себе податок.

Продавець зобов'язаний зібрати ПДВ від покупців та перерахувати його до державного бюджету. При цьому він може знищувати попередньо сплачений ПДВ на покупках (витрати на виробництво), отримуючи таким чином відшкодування від держави.

Цей механізм дозволяє уряду збирати податки етапами виробництва та постачання товарів і послуг, сприяючи при цьому прозорості та контролю над оподаткуванням.

ПДВ є не лише важливим джерелом доходів для державного бюджету, але й слугує інструментом стимулювання експорту. На експорт застосовується ставка 0%, що дозволяє експортерам отримувати відшкодування ПДВ від держави. В Україні питання відшкодування ПДВ було однією з найскладніших проблем протягом багатьох років. Однак, у 2017 році було впроваджено систему автоматичного відшкодування ПДВ, що майже повністю вирішило проблему повернення ПДВ експортерам [2].

ПДВ набув популярності, оскільки допоміг країнам ефективно залатати бюджетні дірки, що виникли через зростання ролі держави в середині ХХ століття. Поширення ПДВ також сприяло те, що у 1967 році Європейська економічна спільнота (попередник Європейського Союзу), створена в 1957 році, зробила впровадження ПДВ обов'язковою умовою для членства. В Україні ПДВ був запроваджений у 1992 році.

ПДВ діє у більш ніж 140 країнах світу, але має й супротивників. Найвідомішою країною, де ПДВ немає, є США: штати проти його впровадження на федеральному рівні, а на рівні штатів чи місцевих громад ПДВ не підходить, оскільки ускладнював би внутрішню торгівлю. Крім того, ПДВ відсутній у багатьох карликових державах, де майже нічого не виробляється, та в країнах, багатих на природні ресурси, через наявність у них інших джерел доходу [3].

Платниками податку є фізичні та юридичні особи, які займаються підприємницькою діяльністю в Україні. Оподаткуванню підлягає діяльність, якщо сума перевищує 1 000 000 гривень за попередні 12 календарних місяців. Податковий кодекс України визначає перелік суб'єктів, що можуть використовувати касовий метод податкового обліку. Об'єктом оподаткування є продаж товарів (робіт, послуг) на митній території України, ввезення товарів і послуг (включно з орендою та лізингом), а також вивезення товарів та послуг

за межі митної території України. Філії не є платниками ПДВ, оскільки за Цивільним кодексом України вони не мають статусу юридичної особи чи суб'єкта підприємницької діяльності.

Однією з головних недоліків податку на додану вартість, як непрямого податку, є те, що він враховується в ціні товарів, що призводить до її підвищення. Це робить деякі товари, що оподатковуються ПДВ, недоступними для малозабезпечених верств населення. Аналіз чинного законодавства щодо ПДВ виявив ще одну суттєву проблему – подвійне оподаткування. Це трапляється під час оподаткування підакцизних товарів, коли в базу для нарахування ПДВ включається сума акцизного збору. Крім того, в Україні існує багато місцевих податків і зборів, що враховуються в собівартості, яка є частиною бази для нарахування ПДВ. Таким чином, держава вирішує свої фінансові інтереси, порушуючи при цьому задекларовані принципи податкової політики. Додана вартість для оподаткування повинна бути максимально очищена від інших непрямих податків і платежів.

Широке застосування податку на додану вартість пояснюється його численними перевагами, серед яких ключовими є те, що він оподатковує переважно доходи, які витрачаються на споживання. Ще однією важливою перевагою є те, що значна частина цього податку використовується для нагромадження, що в свою чергу стимулює процес інвестування.

Український податок на додану вартість був запроваджений з 1991 року. Починаючи з того часу, ставки цього податку зазнавали кількох змін. Наприклад, у Законі України «Про податок на додану вартість» від 1991 року була встановлена ставка ПДВ на рівні 28%, але вже у 1992 році ця ставка зменшилася до 20%. Однак, через значний дефіцит у бюджеті, з 18.05.1993 року її знову підвищили до 28%, що призвело до широкого ухилення від сплати податку і вимагало повторного зниження до рівня 20%[4].

У 2000-х роках постало питання про необхідність створення єдиного документу, який би систематизував податкове законодавство. Це було

обумовлено необхідністю підвищення прозорості та ефективності податкової системи, а також її адаптації до європейських стандартів.

Податковий кодекс України був ухвалений Верховною Радою України 2 грудня 2010 року і підписаний Президентом України 3 грудня 2010 року. Він набрав чинності 1 січня 2011 року. Прийняття ПКУ стало важливим кроком у напрямку реформування податкової системи, об'єднавши в собі основні податкові положення і принципи.

У 2015–2016 роках в Україні були зроблені спроби покращити адміністрування ПДВ. Наприклад, Законом України «Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України щодо забезпечення збалансованості бюджетних надходжень у 2016 році» від 24 грудня 2015 року № 909-VIII були внесені суттєві зміни до Податкового кодексу України, що стосувалися визначення податкових зобов'язань та сплати ПДВ. Також була затверджена нова форма декларації з податку на додану вартість для відображення цих змін з 1 січня 2016 року[5].

Деякі операції, які раніше були звільнені від оподаткування, були переглянуті. Наприклад, тепер операції з постачання на митній території України та вивезення в митному режимі експорту зернових та технічних культур більше не підпадають під звільнення від оподаткування.

На мою думку, що співпадає з поглядом ряду українських економістів, одним із пріоритетних напрямків у реформуванні податку на додану вартість є не його заміна, а поліпшення механізму його збору. Проте серед науковців, які підтримують збереження податку на додану вартість, триває дискусія щодо розміру його ставки. Вони вважають, що "ставка на рівні 20% є досить високою порівняно з тими, що існують в Європі. Висока ставка ПДВ значно підвищує вартість вітчизняної продукції, знижуючи її конкурентоспроможність і часто витісняє її з ринку імпортна продукція"[6].

Зменшення ефективної ставки ПДВ може допомогти зменшити податковий тягар і тим самим запобігти ухиленню від сплати податків і розширити його базу. Зниження ставки ПДВ може сприяти здешевленню

вітчизняної продукції, збільшенню надходжень до бюджету за рахунок стимулювання підприємництва, зменшенню ухилення від сплати податків, боротьбі з корупцією та збільшенню попиту. Проте ПДВ, який відіграє важливу роль у національній та світовій економіці, має й негативні сторони, пов'язані з можливістю ухилення від сплати податків та корупції. [7].

Використання системи накладних ПДВ для обліку розрахунків з бюджетом, крім ускладнення системи державного оподаткування та великої кількості правил у процесі стягнення податків, призводить до збільшення адміністративних помилок та штрафів.

Схема, яка ілюструє загальний механізм використання ПДВ-рахунків під час проведення господарських операцій, представлена на рисунку 1.1.[6]

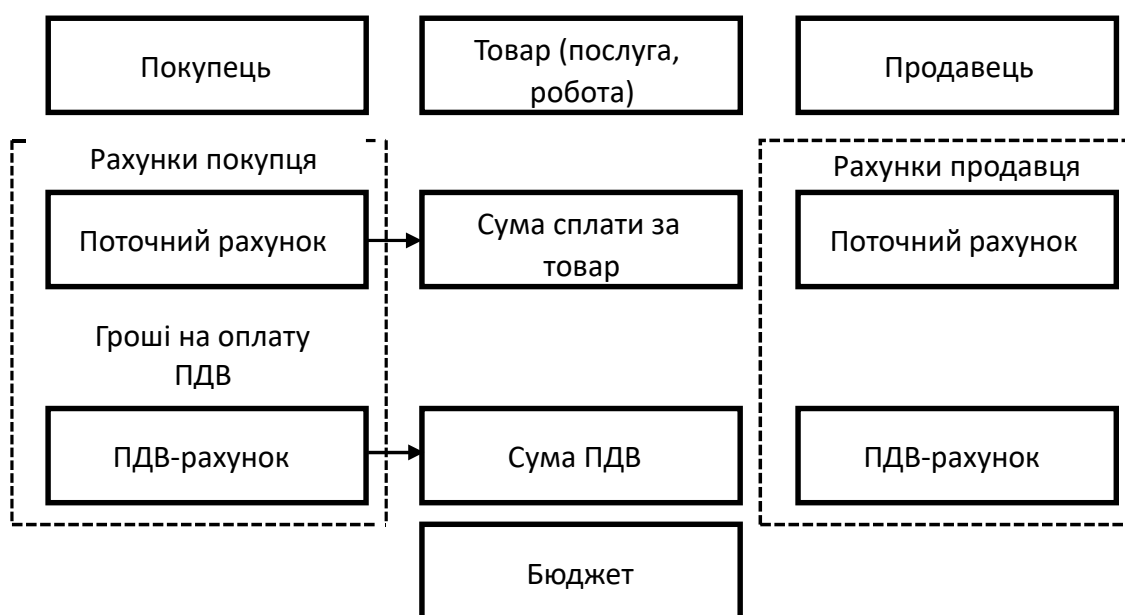


Рис.1.1.1 – Загальна структурно-логічна схема механізму функціонування ПДВ рахунків під час здійснення господарських операцій[6].

Основні недоліки бюджету ПДВ пов'язані, з одного боку, з несвоєчасним надходженням (а частіше з відсутністю) реальних експортерів, а з іншого боку, вони несуть прямі збитки державі, зокрема, щодо фіктивних правочинів тощо. Крім того, як було зазначено вище, бюджет є корумпованим.

Дослідження підтверджують актуальність проблеми реформування податку на додану вартість та недостатню ефективність існуючих підходів. Встановлено, що основними проблемами управління ПДВ є недооцінка його економічного впливу на податкову систему, складний механізм та недостатня прозорість системи нарахування, що призводить до недостатньої віддачі від держави та сприяє корупції. Також визначено основні напрямки та поточні можливості для реформування ПДВ, такі як підвищення ставки податку на додану вартість до рівня, який сприятиме підтримці економіки, спрощення правил управління ПДВ та суворе посилення відповідальності чиновників за корупцію в управлінні ПДВ.

Вважаю, що без кардинальних змін у системі функціонування податку на додану вартість постійно виникатиме ситуація, коли державі не вистачатиме коштів від збору податку. У той же час бізнес, який не має належних умов у вигляді знижених ставок, спрощених правил оподаткування та зниження корупційних ризиків, буде змушений шукати нові шляхи «оптимізації» (уникнення) від сплати ПДВ. У перспективі це може призвести до негативних наслідків як для держави, так і для бізнесу.

Підсумовуючи, податок на додану вартість (ПДВ) в Україні був запроваджений у 1992 році і став ключовим елементом податкової системи. ПДВ замінив податок з продажів, який існував у Радянському Союзі. Спочатку ставка ПДВ становила 28%, але згодом її знизили до 20%, що є базовою ставкою і сьогодні.

За ці роки система ПДВ зазнала багато змін. Зокрема, запровадження електронного управління ПДВ у 2015 році стало важливим кроком у боротьбі з корупцією та підвищенні прозорості податкової системи. Окрім базової ставки, в Україні також діють знижені ставки ПДВ, такі як 14% і 7%, які застосовуються до певних категорій товарів і послуг.

Реформи ПДВ були частиною ширших змін у податковій політиці, спрямованих на наближення податкової політики до європейських стандартів та покращення бізнес-клімату в країні.

1.2 Економічна сутність податку на додану вартість

Податок на додану вартість є одним із загальнодержавних податків, який забезпечує стабільність надходження капіталу до державного бюджету. Це пояснюється тим, що вона включається в ціну товарів (робіт, послуг) і оплачується виробником, а потім компенсується покупцем.

Сутність і важливість податку на додану вартість (ПДВ) виявляються через набір функцій, які йому притаманні: фіскальної, регулятивної, розподільчої, соціальної та стимулюючої.

Фіскальна функція ПДВ полягає у тому, що він становить основну частину доходів державного бюджету. Практично кожна особа сплачує цей податок незалежно від свого рівня доходу.

ПДВ зберігає переваги багаторівневого податку з обороту, оскільки оподатковується кожен етап переміщення товару, але в той же час усуває його основний недолік – кумулятивний ефект. Однак механізм сплати цього податку залишається недостатньо вдосконалим досі[8].

Регулююча функція ПДВ відіграє важливу роль у впливі на цінову політику, оскільки оподаткування ПДВ призводить до збільшення ціни товарів[9]. Крім впливу на ціни, ПДВ впливає також в інших аспектах економічного життя, таких як розподіл доходів, процес накопичення та інвестування, ефективність виробництва, зовнішня торгівля та розвиток державного сектора. Це свідчить про необхідність постійного вдосконалення механізму справляння ПДВ з урахуванням змін у зовнішньому середовищі[8].

Суть розподільчої функції ПДВ полягає в тому, що до бюджету надходить частина доходів від прибуткових видів діяльності, яка потім перерозподіляється у сектори економіки, що не є стільки прибутковими, але мають стратегічне значення.

У країнах ринкової економіки податок на додану вартість успішно виконує соціальну функцію завдяки різниці в податкових ставках на товари, які мають різний ступінь соціальної значущості. Це сприяє свого

роду "соціальної справедливості", розподіляючи податкове навантаження між різними верствами населення за рівнем їх доходів та споживання.

Через систему податкових пільг реалізується стимулююча роль податку на додану вартість. Ця роль, насамперед, виявляється у зовнішньоекономічній сфері через застосування нульової ставки податку на додану вартість для експортної продукції. Це сприяє консолідації та розширенню присутності українських компаній на світовому ринку. [10].

За словами О. Юрченка, податок на додану вартість є одним з найбільш складних податків у податковій системі України. Це оснований, насамперед, на методиках його обчислення та сплати, які дозволяють державі з одного боку отримувати доходи до свого бюджету, але водночас призводять до корупційних проявів у формі бюджетної заборгованості перед платниками податку, ухилення останніх від сплати, включаючи неузгодженість нормативно-правових актів, роз'яснень контролюючих та судових органів, постійних змін і непослідовної податкової політики держави у справах адміністрування ПДВ та обліку податкових зобов'язань платників податку[11].

Податковий кодекс України (ПКУ) містить досить коротке визначення податку на додану вартість, описуючи його як непрямий податок, який стягується та сплачується відповідно до встановлених норм розділу V ПКУ (пп. 14.1.178 п. 14.1 ст. 14). Визначення, що представлено у Wikipedia, трохи більш розгорнуте: податок на додану вартість описується як непрямий податок, який враховується у ціні товарів (робіт, послуг) та оплачується покупцем, проте його облік та передача до державного бюджету здійснюється продавцем (податковим агентом).

Податок на додану вартість вважається одним із найбільш прогресивних форм непрямих оподаткувань, що в умовах ринкової економіки виявляється найбільш ефективним. Він має економічну нейтральність, оскільки стягується за однаковою ставкою майже з усієї обсягу споживчої бази.

Податок на додану вартість - це непрямий податок, який складається з частини нової вартості товарів (робіт, послуг) на кожному етапі виробництва та обігу. Цей податок включено в ціну продукту та сплачується кінцевим споживачем. Фактику ПДВ є оподаткуванням внутрішнього споживання продукції, що виступає додатковим збором до ціни товарів (робіт, послуг), що споживаються на митній території України.

Автори А. В. Бурковська та А. А. Ходикін розглядають податок на додану вартість як непрямий податок, який справляється до бюджету у вигляді надбавки до ціни продукції (робіт, послуг) і сплачується споживачами[12]. Дугар Т. Є. також підтверджує, що ПДВ є індиректним податком на додану вартість, який формується на кожному етапі виробництва й обігу, додаючи до ціни товару, робіт та послуг додатковий збір, який повністю оплачується кінцевими споживачами. Вважаю, що всі ці визначення розкривають суть ПДВ як важливої складової фінансового управління[13].

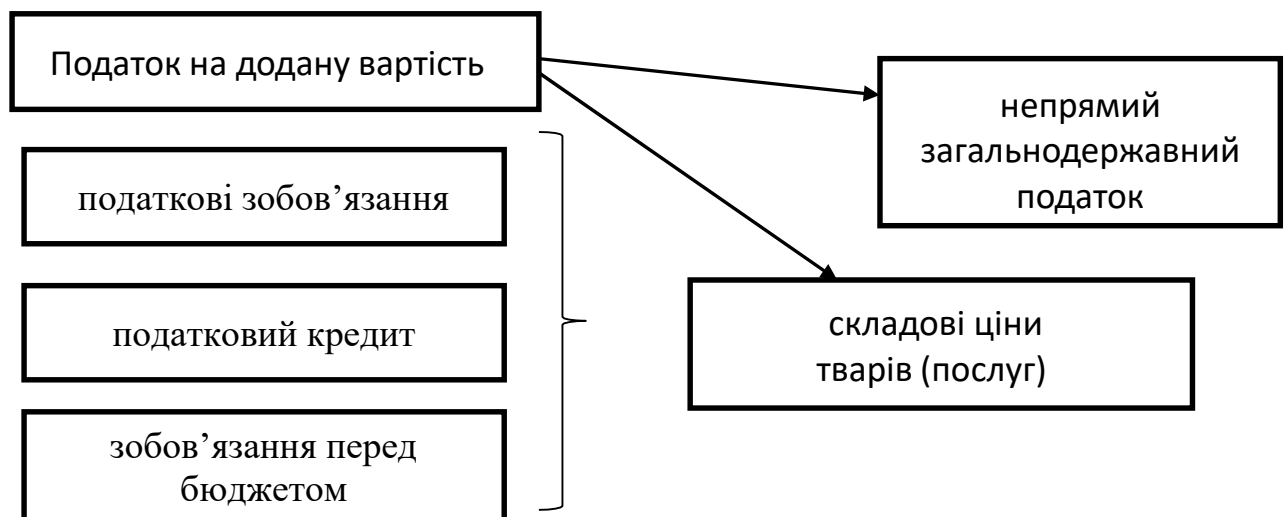


Рис.1.2.1 Сутність податку на додану вартість[14].

Після аналізу наукових підходів до розуміння сутності ПДВ та норм Податкового кодексу України, ми вибрали найбільш детальне визначення,

на нашу думку. Згідно з ним, ПДВ – непрямий загальнодержавний податок, який включається до ціни товарів і послуг і включає оподаткування операцій з постачання товарів (послуг), податкову знижку з постачання товарів (послуг) та зобов’язання з ПДВ до бюджету. (рис.1.2.1).[14]

Сьогодні вищі навчальні заклади включають у програму навчання дисципліну «Бухгалтерський облік і податкова звітність». Це створює певний дискусійний простір і, на нашу думку, не має особливого значення, як саме розрахунки з ПДВ називаються в системі бухгалтерського обліку – податковий облік чи податкові розрахунки. Головне в іншому – етапи формування ПДВ ускладнюють процес обліку. Однак думка науковців про необхідність врегулювання цієї неоднозначності на законодавчому рівні є слушною.

Для отримання податкової накладної як покупець, так і продавець надсилають в електронному вигляді запит до Єдиного реєстру податкових накладних на отримання електронної податкової накладної. Після цього вони отримують повідомлення про реєстрацію податкової накладної та саму податкову накладну в електронному вигляді. Ця податкова накладна вважається зареєстрованою в Єдиному реєстрі податкових накладних та отримана як покупцем, так і продавцем. Дата та час подання електронної податкової накладної до центрального органу виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну податкову і митну політику, визначається датою та часом, зазначеними у реєстраційній квитанції.

Тому під час операцій з постачання товарів і послуг можуть складатися податкові накладні за так званими «спеціальними» операціями. Відповідно до Порядку заповнення податкових накладних [4] передбачено форми для формування таких податкових накладних для «особливих» операцій та присвоєння індивідуальних податкових номерів (ПН) отримувача (покупця). Усе це свідчить про суворе дотримання податкового обліку та обліку розрахунків з ПДВ, адже кожна операція з постачання товарів та послуг супроводжується формуванням податкових накладних, які

обліковуються в єдиному реєстрі податкових накладних. Інформація з цих зареєстрованих податкових накладних автоматично переноситься до декларації з ПДВ, що дозволяє платникам податку скористатися податковим кредитом та правильно розрахувати податкове зобов'язання [14] .

Результати проведених досліджень підтверджують складність оподаткування ПДВ у всіх його аспектах. Незалежно від фінансового стану підприємств-платників ПДВ, цей податок залишається найбільш значущим у формуванні доходів бюджету, що свідчить про його велику фіскальну ефективність[14].

Елементами ПДВ є оподатковувані зобов'язання з постачання товарів (послуг), податковий кредит з постачання товарів (послуг) та фінансові зобов'язання до бюджету з ПДВ. Часті зміни податкового законодавства впливають на організацію основного обліку сплати ПДВ, що, як наслідок, ускладнює процес ведення обліку сплати ПДВ в системі бухгалтерського обліку. Тому систематичний облік сплати ПДВ потребує більш ретельного та документального аналізу його адміністрування, узагальнення та черговості обліку, а також вирішення окремих питань на законодавчому рівні[14].

Податок на додану вартість (ПДВ) — це непрямий податок, що застосовується до споживання товарів і послуг. Його економічна суть полягає в тому, що він розраховується на кожному етапі виробничо-збутового циклу, але в кінцевому рахунку оплачується кінцевим споживачем. Основні принципи ПДВ включають:

1. Справедливість і нейтральність: ПДВ забезпечує рівні умови для всіх учасників ринку, оскільки стягується однаково на всіх етапах виробництва та обігу.

2. Прозорість і контроль: завдяки системі електронного адміністрування та механізму відшкодування ПДВ, сплаченого на вході, цей податок допомагає знизити рівень ухилення від сплати податків та корупції.

3. Стимулювання бізнесу: відшкодування ПДВ із вхідних ресурсів дозволяє підприємствам не нести додаткових витрат, що стимулює розвиток бізнесу та економіки в цілому.

4. Державне фінансування: ПДВ є одним із основних джерел надходжень до державного бюджету, що дозволяє фінансувати державні програми та послуги.

Цей податок допомагає забезпечити стабільні державні надходження, необхідні для функціонування суспільства, а також сприяє створенню прозорого та справедливого економічного середовища.

Економічна сутність податку на додану вартість (ПДВ) полягає в забезпеченні держави економічними ресурсами шляхом оподаткування доданої вартості на кожному етапі виробництва та обігу товарів і послуг. ПДВ стягується на всіх етапах виробничого циклу, але в кінцевому підсумку його сплачує кінцевий споживач. Це означає, що підприємства мають право на відшкодування сплаченого вхідного ПДВ, що сприяє прозорості бізнесу та допомагає уникнути подвійного оподаткування. Цей податок є важливим джерелом надходжень до державного бюджету та забезпечує стабільні надходження для фінансування державних видатків.

1.3 Аналіз основних змін в податковому кодексі з ПДВ

В цьому розділі я розберу найважливіші ПДВ-зміни, які відбулися в 2023 році.

У 2023 році відбулися значні зміни у системі оподаткування, включаючи ПДВ. Нові пільги були впроваджені, а деякі попередні послаблення були скасовані. Для ФОПів та підприємств надзвичайно важливо вчасно враховувати всі ці зміни в обліку.

Пільги щодо готельних послуг залишилися незмінними. З початку 2021 року для цих операцій застосовувалася знижена ставка ПДВ у розмірі 7 відсотків. У 2023 році продовжено дію цієї пільги.

Також, до завершення поточного року, залишається чинною пільгова ставка для імпорту лікарських засобів, які перераховані у Державному

реєстрі лікарських препаратів.

20 червня, президент України затвердив законопроекти №9275 та №9276, які передбачають звільнення від сплати ввізного мита та ПДВ для комплектуючих, необхідних для дронів.

Також, 22 лютого було ухвалено законопроекти № 8360 та № 8361-д, що передбачають звільнення від сплати мита та ПДВ для ввезення безпілотників та інших товарів, призначених для армії.

З початку липня 2023 року відбулося повернення стандартних ставок ПДВ на пальне та нафтопродукти. З вересня 2022 року і до цього часу ставка була зниженою і складала 7 відсотків. У початку минулого року було скасовано найбільш популярну серед підприємців ІТ-пільгу, яка діяла з 2013 року. Тепер, якщо програмна продукція реалізується на митній території України, вона оподатковується ПДВ за ставкою 20 відсотків. Це стосується підприємців, які обрали загальну систему оподаткування та перевищили ліміт у 1 млн. гривень протягом 12 місяців.

З початку 2023 року скасували пільгу, яка раніше застосовувалася до показу та розповсюдження фільмів, озвучених або дубльованих українською мовою.

Також були внесені зміни у космічну пільгу; з 1 січня її було анульовано, і тепер оподаткування ПДВ застосовується за загальними правилами.

У цей період запроваджено нову редакцію УКТ ЗЕД, за кодами якої заповнюються податкові накладні та вносяться до них коригування.

Не всі підприємці сплачують податок на додану вартість. ПДВ застосовується до операцій лише фізичних осіб-підприємців (ФОП) та юридичних осіб, які мають річний дохід від оподатковуваних операцій вище 1 млн. гривень. Також підлягають оподаткуванню операції, що відбулися на митній території України. Наприклад, якщо ФОП, що працює за загальною системою оподаткування, продає програмне забезпечення для фізичних осіб або ФОП на спрощеній системі, він повинен стати платником ПДВ, якщо

сума таких операцій перевищить 1 млн. гривень. Проте якщо ФОП на загальній системі надає послуги нерезиденту України, операції не оподатковуються ПДВ. Ці операції також не враховуються при визначенні ліміту для реєстрації як платника ПДВ.

З 1 квітня стартував новий етап застосування змін, внесених Наказом № 463, який стосується:

- форми податкової накладної;
- форми податкової декларації з ПДВ;
- уточнюючого розрахунку податкових зобов'язань із ПДВ.

Починаючи з 1 квітня, введено нову форму податкових накладних, а також коригування до них. Ця нова форма також застосовується до накладних, складених до 1 квітня, але ще не зареєстрованих в Єдиному реєстрі податкових накладних (ЄРПН). З 1 травня розпочинається використання нової форми податкової декларації з ПДВ та уточнюючого розрахунку, за допомогою яких виправляються помилки, виявлені самостійно.

Крім цього, були внесені зміни до процедури заповнення податкових накладних. До списку причин було додано новий тип - 21, який використовується у випадку, коли покупець є нерезидентом, а місце постачання знаходиться на митній території України. У таких випадках, при заповненні рядка "Одержувач", вказується ПІБ нерезидента, за яким слідує назва його країни реєстрації, розділені комою. Ідентифікаційний номер платника податків (ПН) у цьому випадку дорівнює "5000000000000".

Отже, в цілому, зазначені зміни в законодавстві ПДВ відображають стрімке розвиток податкової системи, спрямований на забезпечення більшої прозорості, ефективності та відповідності міжнародним стандартам.

У 2023-2024 роках в Україні відбулися значні зміни до податкового кодексу щодо податку на додану вартість (ПДВ). Ось основні моменти:

1. Скасування податкових пільг і повернення до довоєнної системи: Закон №. Йдеться про відновлення планових перевірок документів для

окремих категорій платників податків, зокрема виробників та розповсюджувачів підакцизних товарів, гральних операторів та надавачів фінансових послуг.

2. Зміни до декларації з ПДВ та декларації: Внесено зміни до форми та заповнення податкової звітності, зокрема уточнено примітки в деяких додатках та змінено порядок заповнення податкової накладної. Наприклад, для операцій з експорту товарів, які оподатковуються ПДВ за основною або зниженою ставкою, запроваджено нову форму податкової накладної.

3. Санкції та відповідальність за порушення: Закон № 3219-IX передбачено звільнення від відповідальності за не запровадження реєстраторів розрахункових операцій (РРО) до 1 жовтня 2023 року окремих суб'єктів господарювання, крім тих, які здійснюють реалізацію підакцизних товарів та організовують азартні ігри. . Після цієї дати для фізичних осіб-підприємців платників єдиного податку застосовуються знижені штрафи за порушення застосування РРО, але це не стосується небезпечних вантажів.

4. Скасування податкових зобов'язань: Для платників єдиного податку, які скористалися правом несплати податку під час дії воєнного стану, передбачено скасування нарахованих сум авансових внесків, пені та штрафів за окремі періоди. Податкові зобов'язання нараховуватимуться лише за періоди, за які фактично сплачено єдиний податок

Ці зміни спрямовані на адаптацію податкової системи до умов воєнного стану та поступове повернення до єдиного оподаткування. Для коректного виконання податкових зобов'язань важливо стежити за подальшими змінами законодавства та новинами від Державної податкової служби України.

2 ПРАКТИЧНІ АСПЕКТИ ЗАСТОСУВАННЯ ПДВ

2.1 Аналіз фіскальної ролі ПДВ в Україні, 2019-2023 рр.

Сьогодні податок на додану вартість залишається ключовим інструментом для наповнення Державного бюджету, проте в умовах економічних змін і реформування економіки стають актуальними питання щодо його фіскальної ефективності. Оцінка фіскальної ефективності дозволить зрозуміти, наскільки ефективно адмініструється та стягується цей податок, а також розробити стратегію для виявлення можливостей його збільшення.

Через недоліки у поточному податковому законодавстві суб'єкти-платники податків використовують різноманітні схеми для мінімізації сплати податків або збільшення рівня податкового відшкодування. Це призводить до втрати державою стійкого джерела доходу. Тому важливо провести аналіз фіскальної ефективності даного податку, що визначає актуальність даної теми дослідження.

Згідно з висловлюваннями науковців та даними статистики [15], на сучасному етапі ПДВ становить найбільшу частину надходжень до бюджету. Протягом останніх років питома вага надходжень від податку на додану вартість коливається в межах 44–50% (див. таблицю 1.2.1).

Таблиця 1.2.1

Податкові надходження до Державного бюджету України у розрізі основних бюджетоутворюючих податків за 2019-2023 рр. [14]

Період	Одиниця виміру	Податкові надходження Всього	ПДВ	Податок на Прибуток	Акцизний податок	Мито	Інші
2019	млрд. грн	799,78	378,69	217,04	123,36	30,09	50,6
	%	100	47,37	27,16	15,44	3,77	6,26
2020	млрд. грн	851,12	400,60	229,26	138,30	30,46	52,5
	%	100	47,06	26,58	16,25	3,58	6,53

2021	млрд. грн	1107,90	496,48	285,31	162,45	38,18	125,48
	%	100	44,81	25,75	14,66	3,44	11,33
2022	млрд. грн	949,76	467,00	265,47	102,35	26,51	88,09
	%	100	49,33	27,95	10,77	2,8	9,27
2023	млрд. грн	1203,54	580,80	350,79	167,34	40,56	64,05
	%	100	48,26	29,15	13,90	3,37	5,32

Результати проведеного аналізу підтверджують ефективність від урядового збору ПДВ, оскільки спостерігається тенденція до збільшення його внеску у формування доходів державного бюджету [14].

Податок на додану вартість вважається найефективнішим видом податку з обороту і в сучасних умовах є обов'язковим елементом податкової системи практично в усіх країнах, незалежно від рівня їх економічного розвитку. Згідно зі звітами Державної казначейської служби, цей податок займає важливе місце серед непрямих податкових надходжень та має значний вплив на доходи державного бюджету. [21](рис.2.1.1).

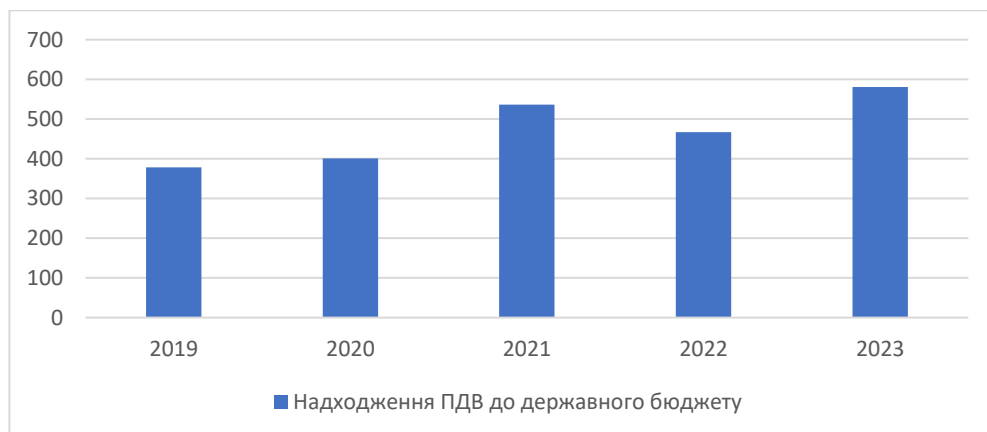


Рис.2.1.1 Динаміка надходжень ПДВ до Державного бюджету України, 2019-2023рр,млрд.грн.[21].

Після проведеного аналізу можна зазначити, що доходи від податку на додану вартість постійно зростали до 2021 року. Однак у 2022 році вони знизилися через початок повномасштабного вторгнення. Проте у 2023 році доходи від ПДВ знову збільшилися, навіть у порівнянні з 2021 роком.

Усе це підкреслює критичну важливість ПДВ у податковій системі України. На сучасному етапі розвитку країни залишається актуальним питання підвищення фіскальної ефективності податку на додану вартість.

Актуальною для сучасної української наукової думки є проблема підвищення ефективності державної податкової політики у сфері управління податком на додану вартість. Проте більшість досліджень розглядає підвищення фіскальної ефективності цього податку лише як окрему складову системи непрямого оподаткування, а не як частину цілісного підходу до оподаткування в цілому.

Адміністрування податку на додану вартість потребує впровадження чітких заходів для покращення та адаптації до стандартів податкового законодавства Європейського Союзу. Це допоможе вирішити проблему тіньового обігу товарів та уникнення сплати встановлених законом податкових платежів.

Так, Піскова Ж.В. зауважує, що процес оцінювання потребує постійного удосконалення через свою специфічність. Це включає здатність отримувати об'єктивну інформацію, яка дозволяє визначити рівень розвитку об'єкта оцінювання, виявити шляхи поліпшення існуючого стану і вносити корективи як у діяльність, так і в саму систему оцінювання, щодо критеріїв та показників. [22]

Чинне податкове законодавство визначає податок на додану вартість (ПДВ) як непрямий податок, що справляється з поставок (продажу) товарів, послуг і робіт, а також ввезення товарів на митну територію України. Сюди входять акти безоплатної передачі, передачі права власності на нерухомі об'єкти, а також передача об'єкта фінансової оренди.[16]

Щодо терміну "фіскальна ефективність", у сучасній українській науковій думці вказується на різні визначення. На нашу думку, найточніше визначення надається у праці В. Горина. Він стверджує, що фіскальна ефективність полягає у здатності податку забезпечувати достатнє фінансування бюджетів різних рівнів.[17]

Автор також зазначає, що характеристиками для вимірювання цього показника є абсолютні обсяги та питома вага податкових надходжень у доходах бюджету та ВВП, рівень ефективної ставки податку, його продуктивність та інші параметри.

Можна систематизувати основні показники, що визначають рівень фіскальної ефективності ПДВ, і розділити їх на дві групи: показники фіскальної ефективності ПДВ та показники фіскальної значущості ПДВ.

До першої групи показників фіскальної ефективності ПДВ входять такі показники: рентабельність ПДВ на валовий внутрішній продукт (далі – ВВП), ефективна ставка оподаткування ПДВ (або С-повернення) та продуктивність ПДВ. Наприклад, відношення фіскальної ефективності до ВВП визначається як відношення надходжень від ПДВ до ВВП, поділеного на стандартну ставку, і використовується як загальний показник ефективності. Формула для його розрахунку виглядає наступним чином:

$$K_{\text{ве}} = \frac{\text{ПН}_{\text{ПДВ}}}{\text{ВВП}} * \frac{100\%}{\text{СП}_{\text{ПДВ}}}$$

де: $K_{\text{ве}}$ – коефіцієнт відношення ефективності;

$\text{ПН}_{\text{ПДВ}}$ – податок на додану вартість;

ВВП – валовий внутрішній продукт;

$\text{СП}_{\text{ПДВ}}$ – загальна ставка податку на додану вартість.

Коефіцієнт ефективності ПДВ до ВВП показує, скільки податкових надходжень у відсотках від ВВП генерується на кожен відсоток номінальної ставки. Цей показник використовується як діагностичний інструмент для оцінки ефективності національної економіки і є достатнім лише за наявності лише однієї податкової ставки.

Важливо зазначити, що відповідно до чинного податкового законодавства в Україні існує три різні ставки ПДВ: 0%, 7% та 20%, що може призвести до неточностей у розрахунку індексу. Для забезпечення точності опитування подальші показники розраховуватимемо за загальною ставкою ПДВ 20%.

Ще один показник, на який варто звернути увагу, – фактична ставка ПДВ. Цей показник відображає відносну ефективність адміністрування ПДВ: чим ближче значення цього показника до нормативної ставки ПДВ, тим ефективнішим є процес його управління та рівномірніше застосування ставки податку до податкової бази.[18]

Класичний підхід до визначення ефективної ставки ПДВ полягає у визначенні співвідношення між фактично сплаченим ПДВ та категоріями споживання, з яких він сплачується. Ці категорії включають кінцеві споживчі витрати домогосподарств, некомерційних організацій, що обслуговують домогосподарства, та уряду. Для уряду це включає видатки зведеного бюджету за вирахуванням витрат на оплату праці державних службовців, виплати відсотків за зобов'язаннями, субсидій та поточних трансфертів[18].

В формульному вигляді показник має наступний вигляд:

$$ЕФС_{ПДВ} = \frac{ПН_{ПДВ}}{В_{дг} + В_{но} + В_{у}} * 100\%$$

де: ЕФС_{ПДВ}—ефективна ставка ПДВ;

ПН_{ПДВ}—фактичні надходження ПДВ;

В_{дг}—кінцеві споживчі витрати домогосподарств;

В_{но}—кінцеві споживчі витрати некомерційних організацій;

В_у—кінцеві споживчі витрати уряду.

Ще одним показником є продуктивність ПДВ, яка визначається відношенням фактичної ставки ПДВ до стандартної ставки ПДВ і відображає рівень оподаткування бази оподаткування.

Даний показник можна записати наступним чином:

$$ПР_{ПДВ} = \frac{ЕФС_{ПДВ}}{СП_{ПДВ}} * 100\%$$

де: ПР_{ПДВ}—продуктивність ПДВ;

ЕФС_{ПДВ}—ефективна ставка ПДВ;

СП_{ПДВ}—загальна ставка податку на додану вартість.

Для аналізу показників фіскальної ефективності податку на додану вартість використаємо державні звіти про виконання доходів державного бюджету України та дані Державної служби статистики щодо рівня валового внутрішнього продукту.(таб. 2.1.2)

Таблиця 2.1.2

Індикатори фіскальної ефективності ПДВ в Україні за 2019-2023 рр [17],[21]

Показник	2019	2020	2021	2022	2023
Податок на додану вартість, млрд.грн	378,69	400,60	536,49	467,00	580,79
Валовий внутрішній продукт , млрд. грн	3974,56	4194,10	5459,57	5191,02	6537,82
Кінцеві споживчі витрати домогосподарств , млрд. грн	2918	3282,50	4631,5	4809,49	5166,49
Кінцеві споживчі витрати некомерційних організацій, млрд. грн	28,32	40,17	49,32	67,91	72,52
Кінцеві споживчі витрати уряду, млрд.грн	827,5	256,9	178,6	291,1	485,6
Коефіцієнт ефективності ПДВ у ВПН	0,47	0,47	0,49	0,45	0,44
Ефективна ставка ПДВ,%	10	11	11	9	10
Продуктивність ПДВ, %	50	55	55	45	50

У періоді з 2019 по 2021 роки коефіцієнт ефективності податку на додану вартість у валовому внутрішньому продукті показав зростання на 0,2 пунктів. Але за період з 2021 по 2023 показав падіння на 0,5 пунктів , що є негативною тенденцією.

Розрахунки коефіцієнта ефективності ПДВ до ВВП за період 2019-2021 років демонструють стійку тенденцію до зростання, що свідчить про

підвищення податкової ефективності за цей період. Однак у період з 2021 по 2023 рік цей показник почав знижуватися. У середньому фіскальна ефективність ПДВ за досліджуваний період становила 10,2%. Це підтверджує вагомий внесок цього показника в національну економіку (Рис.2.1.2).

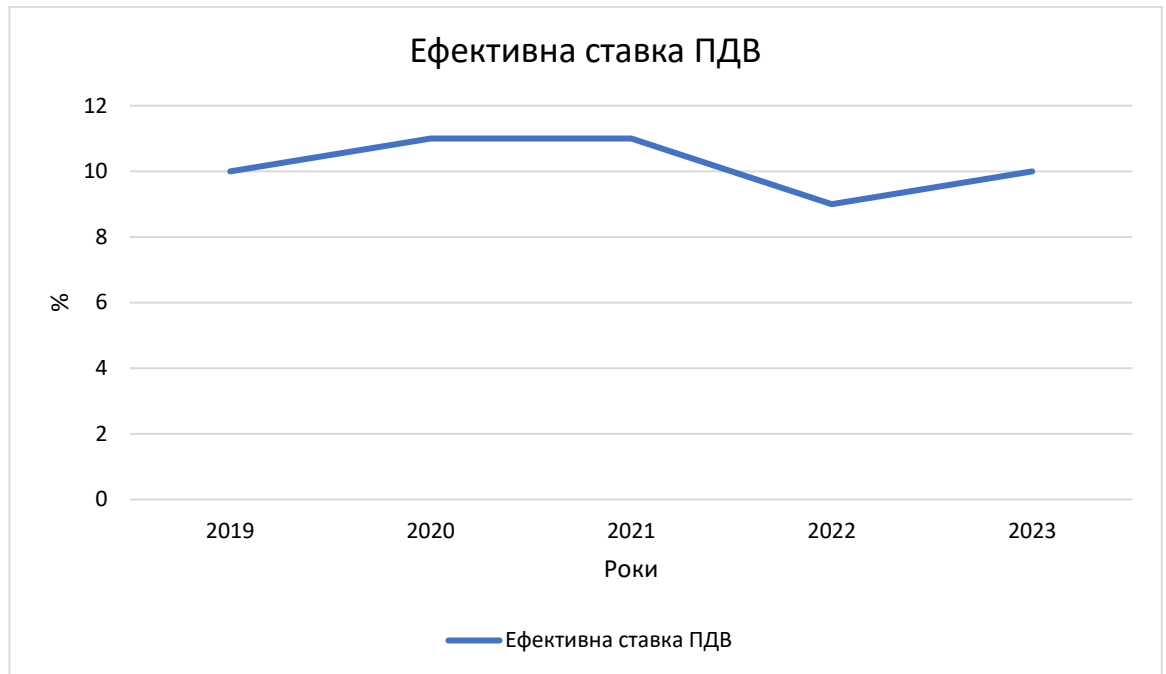


Рис.2.1.2 Динаміка ефективної ставки ПДВ в Україні 2019-2023 р., %, [17], [21]

Провівши аналіз отриманих даних, ми прийшли до висновку, що протягом досліджуваного періоду ставка ПДВ в Україні досягала нормативного значення у 20% навіть перевищила його. У 2021 році ставка ПДВ показала ефективний рівень у 11%, а продуктивність ПДВ 55%. Проте у всі інші періоди до та після 2021 року ми спостерігаємо тенденцію до зниження цих показників(рис.2.1.3).

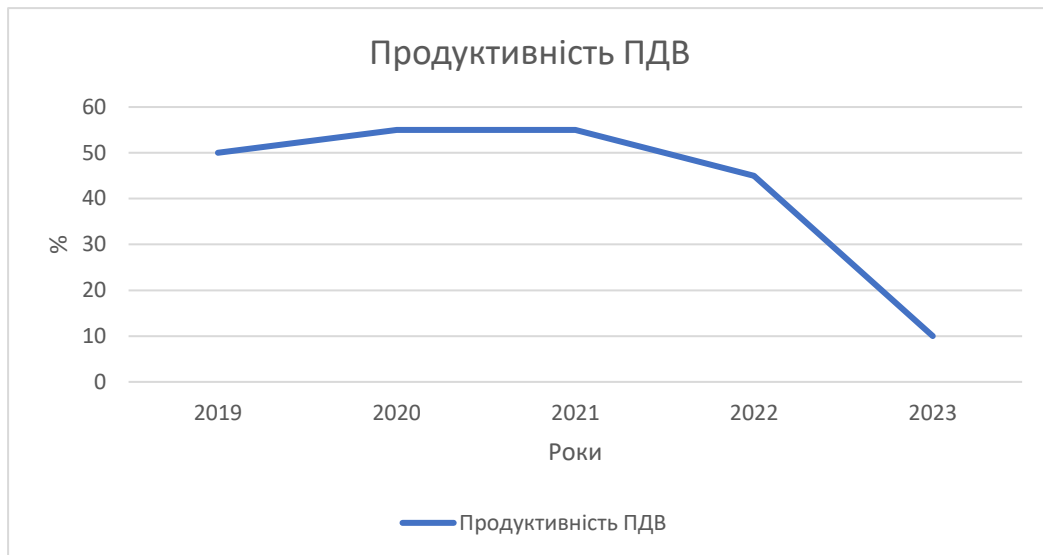


Рис.2.1.3 Динаміка продуктивності ПДВ в Україні 2019-2023 р., %
[17], [21]

Ще однією важливою групою є показники фіскальної значимості ПДВ, які включають:

- фіскальну значимість ПДВ у ВВП;
- фіскальну значимість ПДВ у Державному бюджеті.

Для розрахунку першого показника використаємо наступну формулу:

$$\Phi Z_{\text{ВВП}} = \frac{\text{ПН}_{\text{ПДВ}}}{\text{ВВП}} * 100\%$$

де $\Phi Z_{\text{ВВП}}$ – фіскальна значимість ПДВ у ВВП;

$\text{ПН}_{\text{ПДВ}}$ – фактичні надходження ПДВ;

ВВП – валовий внутрішній продукт.

Цей показник відображає перерозподіл ВВП через державний бюджет і має велике значення для оцінки розподілу ПДВ, оскільки він є одним із чотирьох основних джерел формування бюджету поряд з податком на прибуток підприємств, податком на доходи фізичних осіб та акцизним збором. Практично кажучи, цей показник показує, скільки податкових надходжень у відсотках від ВВП надходить від 1% номінальної ставки.

Останній показник є показником фіскальної значимості ПДВ у Державному бюджеті. Цей показник відображає фіскальну ефективність

податкового адміністрування в системі застосованих податкових рішень та показує частку податкових надходжень у доходах бюджету.

Для розрахунку використовують формулу подібну до формули попереднього індикатора, а саме:

$$\Phi Z_{\text{ДБ}} = \frac{\text{ПН}_{\text{ПДВ}}}{\text{ДБ}} * 100\%$$

де $\Phi Z_{\text{ДБ}}$ – фіскальна значимість ПДВ у Державному бюджеті;

$\text{ПН}_{\text{ПДВ}}$ – фактичні надходження ПДВ за досліджуваний період (рік);

ДБ – доходи державного бюджету за досліджуваний період (рік).

На підставі даних звітів Державної казначейської служби щодо виконання дохідної частини Державного бюджету України та статистичних даних від Державної служби статистики про обсяг ВВП за період з 2019 по 2023 рік, будемо розраховувати зазначені показники та винесемо їх у таблицю 2.1.3

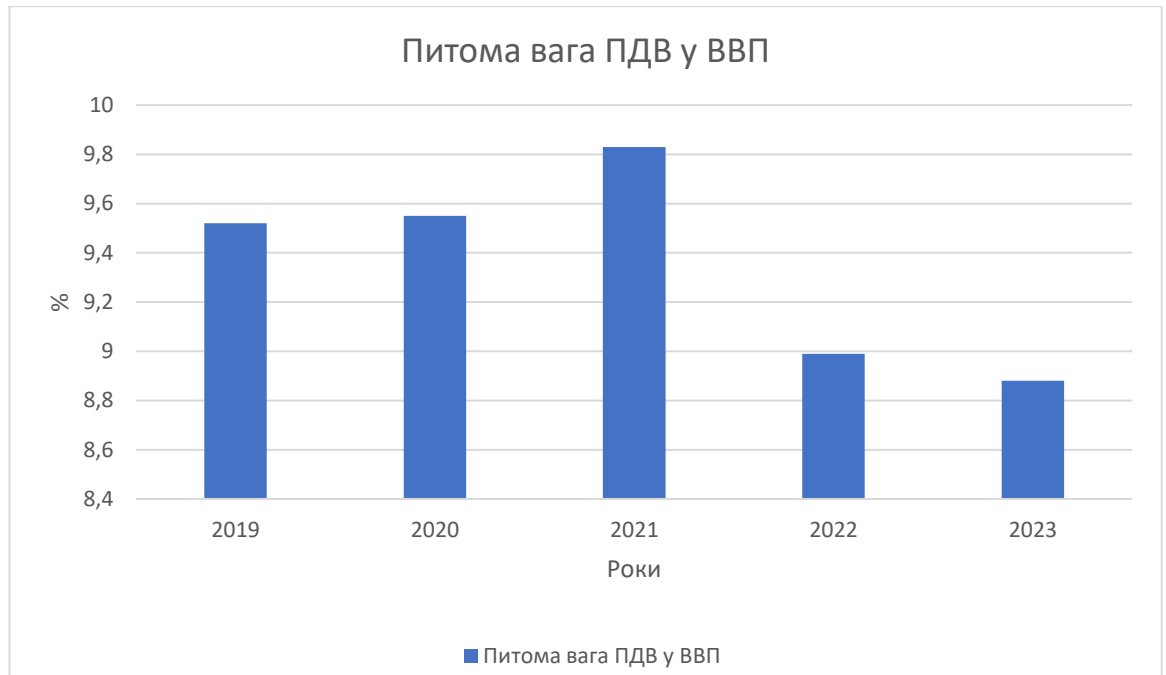
Таблиця 2.1.3

Індикатори фіскальної значимості ПДВ за 2019-2023 рр, [17], [21]

Показник	2019	2020	2021	2022	2023
Податок на додану вартість, млрд.грн	378,69	400,60	536,49	467,00	580,79
Валовий внутрішній продукт, млрд. грн	3974,56	4194,10	5459,57	5191,02	6537,82
Доходи державного бюджету, млрд.грн	998,27	1076,01	1296,85	1787,39	2671,99
Питома вага ПДВ у ВВП, %	9,52	9,55	9,83	8,99	8,88
Питома вага ПДВ у бюджеті, %	37,93	37,23	41,36	26,12	21,74

Аналіз розрахунків виявив наступні тенденції. За період 2019-2023 років показники фіскальної значущості ПДВ у ВВП та держбюджеті знизилися на 0,67 та 15,49 пункту відповідно. Спеціальне навантаження ПДВ на доходи

державного бюджету із середнім значенням 32,87% коливалося від 37,93% до 21,74% (рис. 2.1.5). Розрахункові дані також підтвердили, що ПДВ відіграє важливу роль у формуванні надходжень до бюджету України. Наприклад, частка ПДВ у ВВП України коливається від 9,52% до 8,88% із середнім значенням 9,35% (рис. 2.1.4).



**Рис.2.1.4 Динаміка питомої ваги ПДВ у ВВП в Україна
2019-2023р,%, [17], [21]**



**Рис.2.1.5 Динаміка питомої ваги ПДВ у бюджеті в Україні
2019-2023 р.,% [17], [21]**

Враховуючи це, ми приходимо до висновку, що хоча ПДВ впливає на розподіл ВВП через державний бюджет, зв'язок між надходженнями цього податку до бюджету та зміною обсягу ВВП майже незначний. На нашу думку, підвищення фіскальної ефективності ПДВ можливе шляхом подальшого вдосконалення діючої системи адміністрування, припинення використання схем мінімізації оплати, а також перегляду механізму компенсації ПДВ.

Після проведення аналізу фіскальної ефективності податку на додану вартість, ми зробили наступні висновки. Дослідження фіскальної значимості податку показало, що внески у Державний бюджет України через оплату ПДВ є значними, проте наша думка полягає в тому, що ця частка доходів значно менша, ніж потенційно можливо.

Проведені розрахунки для оцінки фіскального значення ПДВ у структурі ВВП України відображають значний вплив цього податку на перерозподіл ВВП через механізм державного бюджету. Проте оцінка динаміки показників фіскальної значимості та ефективності ПДВ показала, що їх зміни мають хвилеподібний характер, що є наслідком недостатньої стабільності податкового механізму.

На нашу думку, є ключові фактори, які негативно впливають на загальний рівень фіскальної ефективності ПДВ. Серед них варто відзначити неузгодженість та недосконалість існуючої системи управління ПДВ, наявність прогалин у законодавстві, які дозволяють суб'єктам господарювання використовувати легальні системи оптимізації при сплаті цього податку, а також проблеми, пов'язані з поверненням бюджету . ПДВ.

Зважаючи на зазначені виклики, важливим напрямком є загальне вдосконалення системи управління ПДВ. Це, насамперед, запровадження сучасних методів контролю та відшкодування ПДВ.

Також важливо зазначити впровадження системи електронного адміністрування ПДВ, яке загалом спростить контроль фіскальних органів над розрахунками з ПДВ і може значно підвищити фіскальну ефективність. Проте,

на наш погляд, говорити про результативність таких змін ще рано, оскільки вони передбачені переважно на довгострокову перспективу.

Податок на додану вартість (ПДВ) відіграє важливу фіскальну роль в Україні, забезпечуючи значну частину доходів державного бюджету. Ось основні аспекти його розвитку та впливу в період з 2019 по 2023 роки:

1. Дохідна частина бюджету

ПДВ залишається одним із найбільших джерел надходжень до державного бюджету України. Так, у 2020 році вітчизняні податки на товари та послуги, включно з ПДВ, становили 50,08% загальних податкових надходжень, зокрема ПДВ на імпорتنі товари становив 25,47%, а на вітчизняні – 11,76%.

2. Стабільність ставок ПДВ

Ставка ПДВ в Україні протягом останніх років залишається незмінною на рівні 20%. Це дозволило забезпечити прогнозованість надходжень до бюджету та спростити адміністрування податків.

3. Адміністрування та продуктивність

Адміністрування ПДВ в Україні є відносно складним процесом, що впливає на його фіскальну ефективність. Витрати на адміністрування податків часто значні, і оцінити їх окремо для кожного податку важко. Однак важливо зазначити, що ПДВ, як непрямий податок, має менший вплив на доходи платників порівняно з прямими податками, такими як податок на прибуток або податок на доходи фізичних осіб.

4. Наслідки економічних змін

Період з 2019 по 2023 роки був насичений подіями, зокрема фінансовими кризами та воєнним станом, які вплинули на доходи бюджету. Проте завдяки ПДВ державі вдалося зберегти відносну стабільність доходів навіть у важкі часи. ПДВ на імпорتنі товари забезпечив значні надходження, допомагавши компенсувати падіння доходів з інших джерел під час кризи.

5. Пільги та стимули

У рамках підтримки економіки під час воєнного стану уряд запровадив тимчасові пільги та спрощення в адмініструванні ПДВ, що з одного боку допомогло бізнесу, а з іншого – зменшило податкові надходження. Повернувшись у 2023 році до довоєнної системи оподаткування, держава сподівається відновити стабільні надходження ПДВ.

Тому ПДВ продовжує залишатися важливим елементом фіскальної політики України, забезпечуючи значну частину доходів бюджету та впливаючи на економічну стабільність країни.

2.2 Аналіз бюджетного відшкодування в Україні, 2019-2023 рр

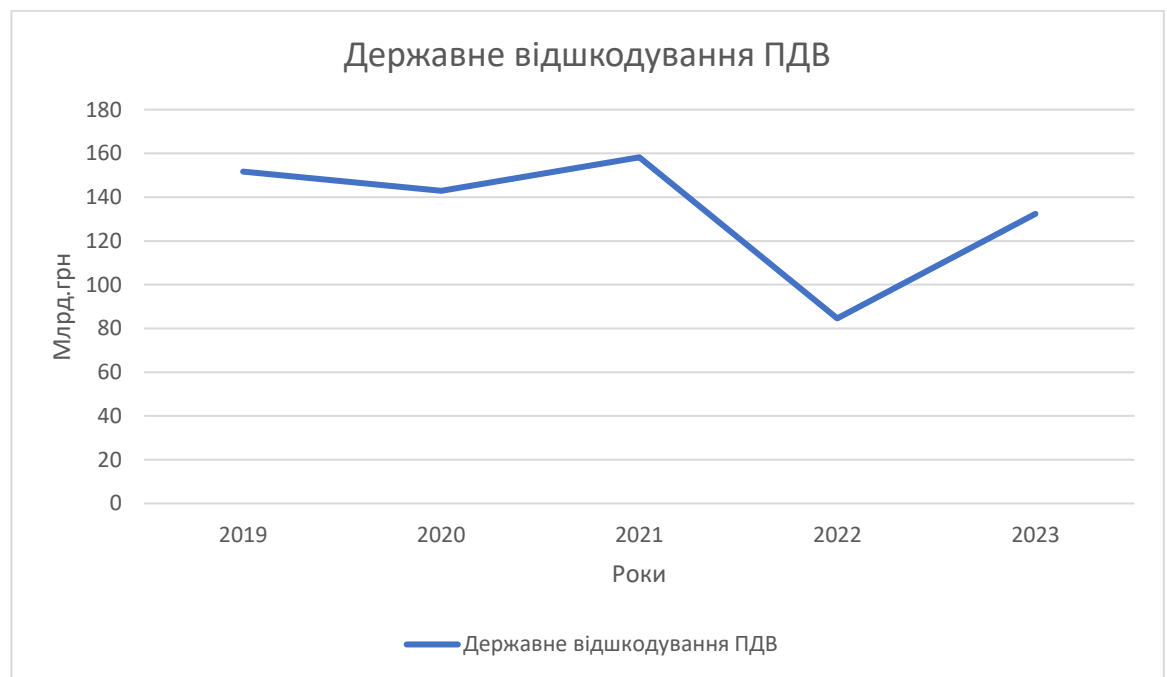
В Україні з часом податок з обороту та податок з продажу були замінені ПДВ. Значний внесок, який ПДВ робить у формуванні доходів бюджету, вимагає постійного моніторингу його ефективності та застосування конкретних заходів для усунення недоліків у його адмініструванні. ПДВ є головним серед інших непрямих податків за обсягом надходжень до бюджету. Однак він є й найпроблемнішим та найскладнішим для розрахунку через постійні зміни в податковому законодавстві та неузгодженість окремих нормативно-правових актів.

Повернення урядом суми ПДВ, сплаченої при придбанні товарів, послуг і робіт, називається фіскальним відшкодуванням ПДВ. Платники ПДВ, юридичні та фізичні особи, мають право на таку компенсацію, якщо сума податкової знижки в їхній декларації перевищує податкове зобов'язання, тобто коли вони мають від'ємне значення ПДВ. Прикладом таких заявників є підприємства-експортери, оскільки ставка ПДВ на експорт законодавчо встановлена на рівні 0%. Це означає, що, придбавши товар у вітчизняних виробників чи постачальників, підприємство сплачує ПДВ, але має право повернути цю суму з бюджету. Процес відшкодування ПДВ не залежить від суми податку, тривалості існування бізнесу чи тривалості реєстрації платником ПДВ. Однак отримання такої компенсації можливе лише після затвердження задекларованої суми перевіряючим органом після внутрішньої перевірки, яка може тривати до 30 календарних днів і ґрунтується виключно на даних,

зазначених у податкових деклараціях. Проте на цьому етапі ДПС України може провести позапланову перевірку документів. Платник ПДВ може самостійно обрати спосіб використання суми бюджетного відшкодування відповідно до вимог Податкового кодексу України.[16]

Важливо відзначити, що, хоча у теорії процедура відшкодування ПДВ здається простою та оперативною, на практиці існують деякі перешкоди. Серед них - необхідність підтвердження достовірності сум ПДВ для відшкодування контролюючими органами, а також процес перерахунку коштів на рахунок платника податків Казначейством.

Фактичний обсяг відшкодування ПДВ в Україні за 2019-2023 роки наведено на рис. 2.2.1



**Рис.2.2.1 Динаміка бюджетного відшкодування ПДВ в Україні
2019-2023 р.,млрд.грн.**

Аналізуючи вищезазначене, можна відзначити, що з 2019 по 2021 рік спостерігається тенденція збільшення обсягу бюджетного відшкодування ПДВ. Навіть при тому, що це може призвести до зниження доходів державного бюджету, відшкодування ПДВ сприяє збільшенню обсягу повернення податку платникам у певних ситуаціях. При цьому з 2021 по 2023 рік спостерігається

зменшення обсягу бюджетного відшкодування що призводить до зменшення обсягу повернення податку.

Згідно з інформацією, оприлюдненою Державною податковою службою України, 2023 рік відзначився значним ростом обсягів відшкодування податку на додану вартість (ПДВ). Дані, опубліковані на вебпорталі ДПС, свідчать про вражаючі числові показники та тренди, що відображають успішність управління фіскальними ресурсами.

Протягом періоду з 2022 по 2023 рік спостерігається динамічний зріст відшкодованих сум ПДВ на 56%, що становить 132,4 млрд грн. У порівнянні з попереднім роком, коли ця цифра складала 84,6 млрд грн, можна відзначити значний прогрес у сфері бюджетного відшкодування.

Цей успіх став можливим навіть при збільшенні заявлених до бюджету сум відшкодування ПДВ на 11%, що перевищило показник 2022 року на 117,6 млрд грн, у порівнянні з 106,0 млрд грн. Очевидно, що управління фінансовими ресурсами у 2023 році виявилось ефективним, сприяючи збільшенню сум відшкодування ПДВ.

Особливу увагу варто приділити результатам камеральних перевірок, які у 2023 році призвели до збільшення суми бюджетного відшкодування ПДВ на 14,1 млрд грн. Це становить 65% відпрацьованої суми в 2023 році, що порівняно з показником 61% у 2022 році, вказує на позитивні тенденції у проведенні камеральних перевірок.

Залишок суми ПДВ, яка перебувала у розгляді станом на 1 січня 2024 року, скоротився на 18,8 млрд грн або на 53% у порівнянні з залишком на початку 2023 року. Це свідчить про ефективне управління фінансовими потоками та системою відшкодування ПДВ.

Загальна інформація щодо відшкодування ПДВ публікується на вебпорталі ДПС щомісяця на наростаючому принципі з початку звітного періоду. Це надає підприємствам та підприємцям можливість зручно відстежувати та аналізувати фінансові показники, сприяючи підвищенню фінансової дисципліни та ефективності управління бюджетом.



Рис. 2.2.2 Питома вага відшкодування ПДВ в Україні у 2023р за результатами перевірок

Щодо повернення платникам сум бюджетного відшкодування ПДВ за результатами:

- Під час камеральних перевірок було повернуто 123 млрд грн (63%);
- Під час документальних перевірок повернуто 70 млрд грн (36%);
- Через адміністративне та судові оскарження 300 платників отримали 2 млрд грн (1%)(рис.2.2.2).

Також варто зазначити, що раніше в Україні процес відшкодування ПДВ був складним і проблематичним. Проте з 1 квітня 2017 року запроваджено новий механізм відшкодування ПДВ та створено Реєстр заяв про відшкодування бюджетного відшкодування ПДВ. Цей механізм покликаний полегшити ведення бізнесу в країні, забезпечити прозорість відшкодування ПДВ, знизити рівень корупції та створити рівні умови для всіх платників ПДВ. Реєстр діє згідно з Порядком ведення Реєстру заяв про відшкодування суми бюджетного відшкодування ПДВ, розробленим Міністерством фінансів України.

Також слід провести аналіз сум ПДВ, які були відхилені за період з 2020 по 2023 роки і заявлені платниками для відшкодування на поточний рахунок,

згідно з наданою Державною податковою службою України інформацією (рис.2.2.3).

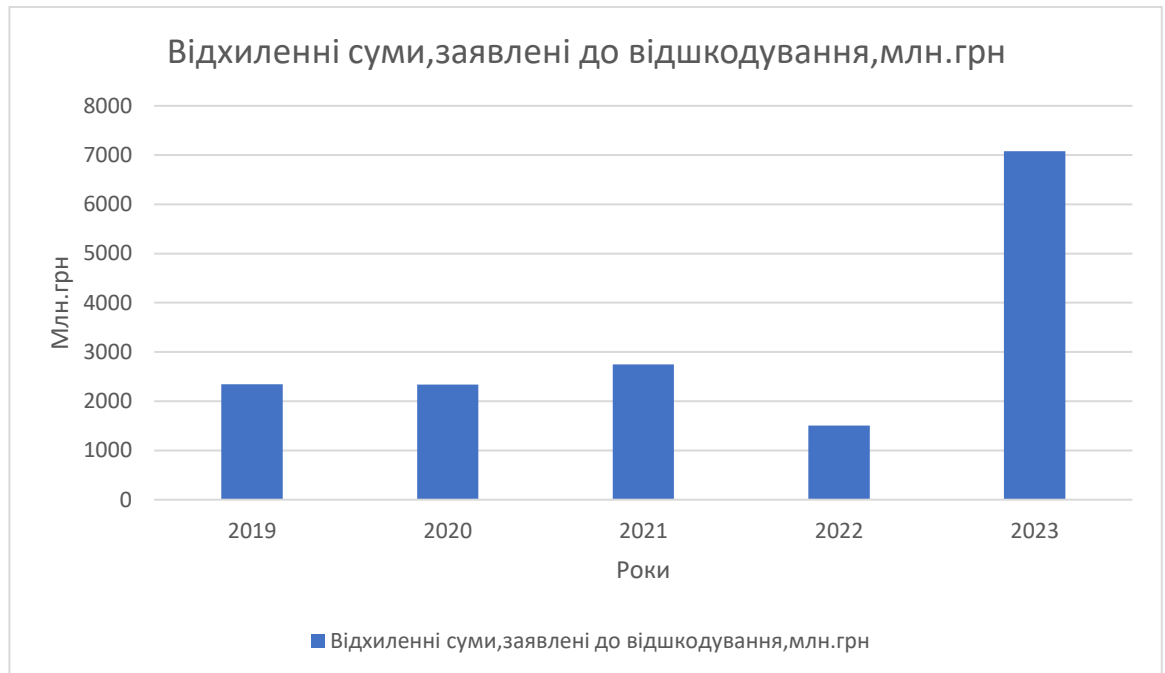


Рис. 2.2.3. Відхилені суми відшкодування ПДВ в Україні за 2019-2023 рр., млн,грн [16].

Аналіз даних показує, що суми, відомості про які подаються для отримання ПДВ, з кожним роком нарастають, і це, ймовірно, пов'язано з виявленням помилок у документах Додатків ДЗ, Д4 або самій декларації з ПДВ. Можна помітити що в 2023р. відхиленні суми різко збільшилися, це пов'язано з відновленням проведення перевірок. Важливо відзначити, що платник податків може отримати бюджетне відшкодування ПДВ за певних умов, інакше заявлена сума може бути відхилена відповідно до пункту «б» підпункту 200.4 статті 200 ПКУ [16].

Розглянемо основні проблемні моменти, з якими стикаються перевіряючі органи під час перевірки правильності податкової звітності з ПДВ. В Україні найбільш поширені способи незаконного завищення сум ПДВ, які підлягають податковому відшкодуванню або збільшенню податкової знижки з ПДВ. в тому числі:

- Реалізація товарів на митній території України за цінами, нижчими від їх купівельної вартості.

- Віртуальний експорт.
- Ввезення товарів на митну територію України за зниженими цінами.
- Отримайте віртуальну податкову знижку, створивши віртуальний бізнес.
- Експорт незаконно повернутих на митну територію України товарів з подальшим оформленням як реекспорт.

Для поліпшення процесу відшкодування ПДВ важливо впровадити комплекс заходів, які б спрямовані на посилення контролю за правомірністю подання заявок на відшкодування ПДВ та забезпечення достовірного та своєчасного документального підтвердження сум ПДВ.

Однак у зв'язку зі складними обставинами, що виникли через повномасштабне вторгнення російської агресії на територію України, країна перебуває в стані воєнного конфлікту, що призводить до змін не лише в особистому житті громадян, а й у системі оподаткування.

Під час початку війни, внаслідок введення Указу Президента України "Про введення воєнного стану в Україні" №64/2022 від 24.02.2022 року, дія пунктів 200.10 - 200.12 статті 200 Податкового кодексу України, що визначали терміни проведення камеральних перевірок, на підставі яких узгоджувалися суми бюджетного відшкодування ПДВ та процедури відшкодування, було призупинено на всій території України. Ідея щодо відміни відшкодування ПДВ для експортерів сировини могла б мати негативні наслідки для економіки та спричинити занепад найбільших галузей. Однак, зараз, відповідно до Закону України № 2260 "Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законів України щодо особливостей податкового контролю та адміністрування податків, зборів та єдиного внеску під час дії воєнного, надзвичайного стану", було відновлено право на бюджетне відшкодування ПДВ. Проте зараз ситуація стосовно обсягу відшкодування ПДВ є не передбачуваною через невизначеність ситуації в країні.

Узагальнюючи вищезазначене, варто відзначити, що одним з ключових податків, що сприяє формуванню бюджету в Україні, є ПДВ. Вчасне та повне

відшкодування цього податку має важливе значення для фінансової стабільності підприємств, а також для підтримки платників податків у періоди кризи, допомагаючи зберегти їхні оборотні кошти. Однак українська система оподаткування стикається з проблемами, пов'язаними з маніпуляціями щодо відшкодування ПДВ, що може призводити до зловживань. Щоб уникнути цих проблем, необхідно поліпшити податкове адміністрування та розробити ефективний механізм відшкодування ПДВ, зокрема, шляхом зміцнення контролю за правомірністю поданих заявок та забезпеченням достовірного та своєчасного документального підтвердження сум ПДВ.

Фіскальне відшкодування податку на додану вартість (ПДВ) є важливим аспектом податкової політики України, спрямованої на повернення суб'єктам господарювання надміру сплачених сум ПДВ. У період з 2019 по 2023 рік цей процес зазнав значних змін та еволюції.

Основні тенденції податкового повернення ПДВ в Україні (2019-2023)

1. Збільшення розміру компенсації:

За цей період відбулося значне зростання обсягів відшкодування ПДВ з бюджету. У 2019 році було повернуто близько 150 млрд грн, тоді як у 2023 році цей відсоток значно зріс. Це збільшення пов'язане зі збільшенням обсягів експорту та вдосконаленням механізмів адміністрування податків.

2. Прозорість і автоматизація процесів:

Важливими кроками стали запровадження електронного управління ПДВ та автоматизація процесу компенсації. Це зменшило кількість корупційних ризиків та підвищило швидкість та ефективність повернення коштів платникам податків.

3. Контроль і засоби контролю:

Запроваджено додаткові заходи щодо контролю та перевірки правомірності вимог про компенсацію. Це включає використання автоматизованих систем управління ризиками для виявлення потенційних порушень ПДВ і шахрайства.

4. Інтернаціоналізація процесів:

Україна взяла на себе зобов'язання гармонізувати свої податкові процедури з міжнародними стандартами, що сприяло покращенню репутації країни серед іноземних інвесторів та партнерів.

5. Наслідки війни та кризи:

Російсько-українська війна, яка почалася у 2022 році, суттєво вплинула на економіку країни та повернення ПДВ. Війна призвела до збоїв у ланцюгах постачання, що вплинуло на експортну діяльність і, як наслідок, на суму ПДВ, яку потрібно було відшкодувати. Проте держава зосередилася на підтримці бізнесу через компенсаційні механізми, що сприяло частковій стабілізації ситуації.

Протягом 2019-2023 років в Україні було суттєво вдосконалено систему відшкодування ПДВ. Запровадження електронного адміністрування, підвищення прозорості процесу, посилення контролю та адаптація до міжнародних стандартів значно вплинули на вдосконалення цього механізму. Незважаючи на виклики, пов'язані з війною, український уряд продовжує працювати над покращенням процесу відшкодування, що сприяє економічній стабільності та розвитку країни.

2.3 Практичні аспекти застосування ПДВ в контексті європейської інтеграції

Податок на додану вартість виступає значущим інструментом управління економічними процесами та є складовою стратегічної державної фінансової політики. Він спрямований на формування доходів державного бюджету для вирішення різних соціально-економічних завдань та сприяння сталому розвитку країни[20].

Податок на додану вартість є основним непрямим податком, що застосовується в державах-членах Європейського Союзу. Вимога щодо його запровадження є однією з умов прийому нових членів до ЄС відповідно до положень шостої директиви № 10. бюджету Європейського Союзу. Цей вид непрямого оподаткування заслуговує на особливу увагу, оскільки є одним із основних «фіскальних» податків в Україні[20].

У країнах — членах Організації економічного співробітництва та розвитку (Австралія, Австрія, Бельгія, Велика Британія, Греція, Данія, Іспанія, Ісландія, Ірландія, Італія, Канада, Корея, Люксембург, Мексика, Німеччина, Норвегія, Нова Зеландія, Нідерланди, Польща, Португалія, Словаччина, США, Туреччина, Угорщина, Фінляндія, Франція, Чехія, Швейцарія, Швеція та Японія), приблизно 20 відсотків загального доходу генерується цим податком. Однак, поряд з позитивними сторонами, є багато проблемних моментів, які постійно виникають в процесі його збору. У сфері справляння цього загального податку спостерігається значна мінімізація, яка проявляється у:

1. Ухилення від сплати ПДВ може відбуватися шляхом приховування та маніпулювання деклараціями, зокрема шляхом намагання згорнути позитивні нарахування ПДВ або подання недостовірних даних про обсяги поставок. Це може включати такі дії, як штучне заниження ціни товарів при імпорті або завищення їхньої вартості при експорті, а також участь у фіктивних операціях, таких як фіктивний експорт, придбання фіктивного товару, безтоварні операції, або маніпуляції з готівковими та безготівковими розрахунками через рахунки інших фірм і т. д.

2. Незаконне відшкодування ПДВ може виявлятися в різних формах, таких як використання фіктивного кредиту, проведення операцій із нетипового експорту, а також використання непрозорих схем з використанням давальницької сировини та інші подібні дії платниками податків.

3. У вчиненні порушень у сфері оподаткування у контексті міжнародного правового співробітництва виявляються такі дії, як використання незаконних угод, фінансових розрахунків та відсутність реальних товарних операцій, частково використовуючи недоліки законодавчої бази та інші аналогічні методи.

4. В численних вже існуючих схемах, особливо тих, що стосуються бюджетних коштів, виявляється складність управління податком на додану вартість. Варто зазначити, що цей податок вважається одним з найбільш проблемних у плані адміністрування, що підтверджується низьким рівнем

податкової дисципліни та широким спектром методів ухилення від оподаткування ним[20].

Податкові ризики, пов'язані з управлінням ПДВ, можуть виникнути як у разі недостатньої сплати вихідного ПДВ, так і у разі завищення податкового кредиту. Деякі з найпоширеніших схем ухилення від сплати податків включають використання так званих «податкових ям» або «метеликів», які включають штучне формування податкових відрахувань через підставні компанії, а також діяльність підприємств «зручного транспорту». .

У багатьох країнах світу системи уникнення та мінімізації ПДВ досить схожі за своїм механізмом. Ці схеми, спрямовані на зменшення податкових платежів ПДВ, часто відомі як «шахрайство із зникаючим продавцем» або «шахрайство з відсутнім торговцем» англійською мовою. Вивчення цієї проблеми та пошук шляхів її вирішення ведеться як на рівні Європейського Союзу, так і в окремих державах-членах (таб. 2.3.1).

Таблиця 2.3.1

Основні ризики адміністрування ПДВ при заниженні податку на додану вартість при продажі товарів (робіт послуг)[20].

Шахрайство зі ПДВ з бюджету зникненням продавця (фірми «одноденки»)	Заниження обсягів товарообігу	Шахрайство при імпорті
Дана схема припускає наявність змови між контрагентами, яка передбачає зосередження основного обсягу податку на додану вартість на фірмі -«одноденці», яка зникає, на сплативши його до бюджету	Підприємство занижує обсяг товарообігу (фіктивні накладні, трансфертні ціни, тощо)	Заниження митної вартості

Основним нормативним документом, що визначає заходи безпеки для запобігання податковим ухиленням у системі ПДВ на рівні Європейського Союзу, є регламент Європейської Комісії з питань адміністративного співробітництва щодо справляння ПДВ, відомий під номером 1798/2003. Цей документ чітко визначає процедури, які є обов'язковими для всіх органів податкової адміністрації в кожній державі-члені ЄС. Це стосується співпраці та обміну інформацією, необхідної для боротьби з зловживаннями ПДВ, включаючи обмін інформацією, адміністративну співпрацю та горизонтальні контакти між податковими органами всіх держав-членів ЄС.

Європейська комісія використовує систему зворотного нарахування ПДВ, яку іноді також називають «перерахуванням податку». Ця система має особливість, що обов'язок зі сплати податку на додану вартість переходить від продавця товарів чи послуг до їх споживача. Це дозволяє уникнути проблеми повернення податку на додану вартість та боротися з режимом «відсутності продавця», який призводить до зникнення обов'язку сплати ПДВ.

У Європейському Союзі існує механізм зворотного стягнення ПДВ для різних послуг, таких як консалтингові, рекламні, ліцензійні, фінансові, персональні, агентські тощо. У цих галузях працює багато малих підприємств, які надають послуги великим корпораціям. Це призводить до того, що податок на додану вартість збирають великі компанії, таким чином обмежуючи коло платників податків. В Японії для розрахунку ПДВ використовується балансовий метод, який є альтернативою загальноприйнятому кредитному методу. Балансовий метод заснований на розрахунку суми доданої вартості (заробітна плата, податки, амортизація, плановий прибуток) і застосуванні до неї певної податкової ставки[23].

Болгарія – єдина країна, яка встановила спеціальні тарифи ПДВ. Існує особливий спосіб використання таких рахунків: кошти можуть зараховуватися та списуватися лише за операціями зі сплати ПДВ або розрахунків з іншими платниками податків. В Україні з 1 липня 2015 року запроваджено систему електронного управління ПДВ, яка передбачає реєстрацію всіх податкових

накладних в Єдиному реєстрі податкових накладних та сплату ПДВ через спеціальний рахунок. Ця система є важливим кроком у дестабілізації економіки, допомагає державі боротися з «податковими ямами» та збільшувати надходження до бюджету, а платникам податків спрощувати ведення бізнесу та уникати надмірного адміністративного тиску. Однією з умов вступу до Європейського Союзу є наявність у податковій системі податку на додану вартість.

Україна, впроваджуючи ПДВ, зробила перший крок у напрямку наближення до європейських стандартів, але це лише початок удосконалення механізмів сплати ПДВ в контексті майбутньої співпраці з Європейським Союзом. Основні положення, які визначають методи адміністрування ПДВ в країнах Європи, дають підставу стверджувати, що більшість положень вітчизняного законодавства відповідають вимогам Шостої директиви. Це значно зблизило нас з податковим законодавством країн ЄС. Проте існують деякі важливі питання, які ще потребують вирішення, такі як ефективне адміністрування ПДВ, поліпшення механізму відшкодування та протидія бюджетним втратам через зловживання ПДВ.

Європейська інтеграція України торкається всіх галузей економіки, зокрема податкової політики, особливо системи ПДВ. Україна активно працює над гармонізацією свого законодавства з європейськими правилами, що є важливим кроком на шляху до вступу до Європейського Союзу. Нижче ми розглянемо основні практичні аспекти та зміни у застосуванні ПДВ в контексті євроінтеграції.

1. Гармонізація законодавства. Щоб відповідати стандартам ЄС, Україна реформує своє податкове законодавство, в тому числі положення про ПДВ. Цей процес передбачає адаптацію українських правил до директив ЄС щодо ПДВ. Це включає такі аспекти, як розширення податкової бази, удосконалення адміністративних механізмів та забезпечення прозорості процесу.

2. Електронне адміністрування та прозорість. Запровадження електронних систем управління ПДВ є важливим кроком у контексті

євроінтеграції. Запроваджена в Україні система електронного управління ПДВ допомагає знизити корупційні ризики та забезпечує більш ефективний і прозорий процес збору податків. Це наближає українську систему до європейських стандартів, де прозорість і підзвітність є ключовими принципами.

3. Міжнародне співробітництво та обмін інформацією. Україна бере активну участь у міжнародних ініціативах щодо обміну податковою інформацією, що є частиною євроінтеграційних процесів. Це дозволяє більш ефективно боротися з податковим шахрайством та ухиленням від сплати податків, що важливо для зміцнення податкової дисципліни та забезпечення справедливого оподаткування.

4. Підтримка експортерів. Євроінтеграція відкриває нові можливості для українських експортерів, особливо у сфері відшкодування ПДВ. Угода про асоціацію між Україною та ЄС передбачає певні механізми, які полегшують доступ української продукції на європейські ринки. Це, зокрема, вдосконалення процедур відшкодування ПДВ, що дозволяє українському бізнесу швидше отримувати кошти, підвищуючи свою конкурентоспроможність.

5. Проблеми та виклики Незважаючи на досягнення, Україна стикається з низкою проблем, таких як необхідність подальшого вдосконалення законодавства, вдосконалення адміністративних механізмів та забезпечення дотримання податкового законодавства. Також війна з Росією створює додаткові виклики, які впливають на стабільність економіки та ефективність податкової системи.

Європейська інтеграція України має значний вплив на реформування податкової системи, особливо механізмів ПДВ. Гармонізація законодавства, електронне адміністрування, міжнародна співпраця та підтримка експортерів є ключовими аспектами цього процесу. Незважаючи на виклики, Україна продовжує рух у напрямку європейських стандартів, що сприяє покращенню економічного клімату та наближенню до Європейського Союзу.

3 ПРОПОЗИЦІЇ ЩОДО ВДОСКОНАЛЕННЯ ЗАСТОСУВАННЯ ПДВ

3.1 Аналіз зарубіжного досвіду застосування ПДВ

Податок на додану вартість (ПДВ) складний з економічної точки зору, оскільки нараховується на кожному етапі руху товарів (робіт, послуг). Водночас ПДВ є непрямим національним податком, тому реальним суб'єктом оподаткування є кінцевий споживач, а не компанія, яка його платить. Порядок сплати ПДВ регулюється розділом V Податкового кодексу України (далі – ПКУ)[16].

Український ПДВ вважається найбільш "криміногенним" податком, що постійно стимулює "тіньові" відносини між державою та бізнесом. Відшкодування податкового кредиту з ПДВ стало особливим видом кримінального бізнесу в Україні, який слугує підґрунтям для корупційних дій представників різних рівнів державної влади. Важливо підкреслити, що зловживання з ПДВ - це проблема не лише в Україні, але й у багатьох інших країнах.

Податок на додану вартість є відносно новим інструментом фіскальної політики. У 1960-х роках лише обмежена кількість країн Організації економічного співробітництва та розвитку використовувала цей податок. Однак він поширився в розвинених країнах у 1970-1980-х роках і пізніше (наприклад, він використовується більше десяти років у Канаді та Швейцарії). Короткострокова еволюція цього податку характеризується закономірною трансформацією його ролі у фіскальній системі. Це стало результатом прагнення використати об'єктивні переваги ПДВ, необхідності компенсувати зменшення податку на прибуток через високі фіскальні витрати держави, а також політики консолідації непрямого оподаткування в рамках Європейського Союзу. У країнах ЄС та ОЕСР в основному використовуються обмежені коефіцієнти [24].

Податок на додану вартість відіграє важливу роль, оскільки забезпечує досягнення основної мети інтеграції країн – забезпечення вільного руху

товарів, послуг, робочої сили та капіталу. У Європейському Союзі використовуються такі системи управління ПДВ, які дозволяють точно розрахувати та відшкодувати цей податок на товари та послуги, призначені для експорту. Процес адаптації форм і механізмів оподаткування до потреб здійснюється частково методом проб і помилок, а частково на основі наукового обґрунтування напрямів удосконалення податкової системи, зокрема забезпечення необхідних надходжень до бюджету [24].

Характеристики стягнення податку на додану вартість у розвинених країнах мають деякі спільні особливості. Наприклад, незважаючи на переваги уніфікації, у більшості з них застосовуються не одна, а кілька різних податкових ставок. Крім стандартної ставки, застосовуються знижені ставки для товарів і послуг з соціальним та культурно-споживчим призначенням, таких як продукти харчування, громадський транспорт, газети та журнали. Деякі країни також можуть мати підвищені ставки для розкішних товарів або некорисних товарів, таких як алкоголь та тютюн. Щодо практики введення знижених ставок, вони застосовуються, але не більше однієї-двох, і не менше за 5%.

Знижена ставка ПДВ застосовується до таких сфер та товарів [24]:

- галузі, де складно обчислити ПДВ, такі як страхування та фінансові послуги;
- товари, на виробництво яких держава здійснює політику стимулювання, наприклад, видавнича справа, транспорт і т.д.;
- соціально значущі товари, такі як ліки, продукти харчування та дитячий одяг.

Зрозуміло, що в контексті посилення соціально орієнтованого напрямку розвитку країни Західної Європи вживають заходів, спрямованих на недопущення зниження добробуту громадян шляхом оподаткування окремих товарів і послуг соціально-культурного призначення за зниженими ставками. Крім того, високий рівень ефективності фіскальних органів і налагоджений

механізм справляння ПДВ дозволяють цим країнам зменшити адміністративні витрати, пов'язані з використанням багатьох різних ставок ПДВ.

У середньому в групі розвинених країн зарубіжжя податок на додану вартість становить приблизно 13,5% від усіх доходів їхніх бюджетів, хоча конкретні показники цього податку значно відрізняються в різних регіонах. Наприклад, у Франції податок на додану вартість забезпечує 45% податкових надходжень, тоді як у Нідерландах цей показник становить 24%[24].

Існує різноманіття у способах оподаткування різних видів послуг за допомогою податку на додану вартість. Для країн з розвинутою ринковою економікою характерною є практика звільнення від оподаткування ПДВ послуг, наданих банківськими та фінансовими установами, медичних послуг, послуг у сфері освіти, культури та інших.

Система управління податком на додану вартість також має значний вплив. У всіх країнах Організації економічного співробітництва та розвитку (ОЕСР) передбачені штрафні санкції за затримку у сплаті ПДВ. Ці штрафи можуть бути представлені одноразовими пенями у вигляді відсотка від суми податку, можуть базуватися на щомісячній накопиченій несплаченій сумі або включати обидва зазначені методи[24].

У більшості країн Західної Європи спостерігається тенденція до використання передових методів стягнення ПДВ та розрахунку цього податку, що, на наш погляд, потребує уважного вивчення та докладної оцінки.

В Бельгії система оподаткування на додану вартість (ПДВ) відбувається на кожному етапі угоди про виробництво і розподіл товарів і послуг, включаючи поставки товарів і послуг на території Бельгії, імпорту товарів в Бельгію та покупку товарів за межами ЄС. Кожен платник податків ПДВ включає ПДВ у вартість продукту при його продажу. Однак кінцевий споживач, який не може віднести ПДВ, сплачений при покупці, здійснює остаточний платіж. ПДВ був введений в Бельгії у 1971 році і має назви на трьох офіційних мовах: "Belasting over de Toegevoegde Waarde (btw)", "Taxe sur la Valeur Ajoutée (TVA)" і "Mehrwertsteuer". Стандартна ставка ПДВ становить

21%, а для окремих категорій товарів і послуг застосовуються інші ставки: 0% (для газет і журналів загального вжитку, що випускаються принаймні 48 разів на рік, та утилізованих товарів), 6% (для тварин, м'яса, риби, молока, овочів, ліків, води і т. д.) і 12% (для послуг ресторанного обслуговування, фітофармакології, деяких видів твердого палива і т. д.). Всі бельгійські компанії повинні зареєструватися як платники ПДВ у місцевому офісі контролю ПДВ в залежності від місця реєстрації компанії. З 1 січня 2008 року стандартним номером ПДВ в Бельгії є BE X999 999 999. Платники ПДВ можуть подавати декларацію ПДВ щоквартально або щомісяця, в залежності від суми їхніх поставок. Оплата податку повинна бути здійснена протягом терміну подачі декларації, а платники, які подають декларацію щоквартально, повинні оплачувати податки у перший і другий місяці кварталу. Платники, які подають декларацію щомісяця, мають платити податки в кінці грудня за грудень. Оплата податків проводиться банківським переказом[25].

У Великобританії ПДВ стягується з більшості товарів і послуг, які надаються англійськими компаніями, що зареєстровані як платники ПДВ. Крім того, ПДВ застосовується до товарів і послуг, що імпортуються з країн, що не є членами Європейського Союзу, а також до тих, які ввозяться до Великобританії з інших країн ЄС. ПДВ стягується при продажу товарів і послуг іншим компаніям або клієнтам. Якщо компанія, що зареєстрована як платник ПДВ, закупає товари або послуги, вона може подати заявку на повернення сплаченого ПДВ. У Великобританії існують три ставки ПДВ: стандартна - 20%; понижена - 5% (для вітчизняного палива та енергії, встановлення енергозберігаючих матеріалів, санітарно-гігієнічних продуктів, дитячих сидінь для автомобілів); нульова - 0% (для книг і газет, дитячого одягу та взуття, продуктів харчування, але не для прийому їжі у ресторанах, громадського транспорту).

Деякі товари і послуги є виключеннями від обкладення ПДВ або не підпадають під англійську систему оподаткування ПДВ (наприклад, страхування, надання кредитів, освітні послуги та підготовка за певними

умовами, більшість медичних послуг, що надаються лікарями та стоматологами, тощо). Також звільнені від оподаткування ПДВ продажі, оренда та здача в оренду комерційної нерухомості та будівель. Проте в деяких випадках існує можливість відмовитися від права на звільнення і застосувати стандартну ставку ПДВ, що дозволяє подати на повернення ПДВ. Товари, що виходять за межі системи оподаткування ПДВ, включають:

- Некомерційні види діяльності, такі як хобі;
- Виплати, які законодавство встановлює, наприклад, технічний огляд.

Платники податків повинні подавати декларацію з ПДВ щоквартально, призначаючи один із трьох можливих періодів ПДВ. Проте є можливість, що платнику податків дозволять подавати декларації щомісяця. У випадку неподання декларації ПДВ вчасно або несвоєчасної сплати ПДВ, платнику податків доведеться заплатити пеню[25].

У Німеччині ПДВ сплачується при придбанні товарів і наданні послуг. Звичайна ставка становить 19%, знижена ставка 7% (в окремих випадках). Майже всі німецькі підприємці повинні бути зареєстровані як платники ПДВ. Щоб отримати реєстрацію, оборот за попередній рік має становити не менше 17 500 євро, а за поточний рік – не менше 50 000 євро. Навіть нерезиденти, які здійснюють оподатковувані постачання в Німеччині, повинні бути зареєстровані платниками ПДВ. Податковий рік збігається з календарним роком. Підприємці мають щоквартально до 10 числа наступного місяця подавати електронну попередню декларацію з ПДВ та здійснювати оплату. Якщо вхідний податок перевищує вихідний податок, виплачується компенсація. Якщо сума податку за попередній календарний рік перевищила 7500 євро, декларації необхідно подавати щомісяця[26].

В Іспанії ПДВ стягується з продажу товарів і послуг і є одним із податків, узгоджених у рамках загальної податкової політики країн Європейського Союзу. Цей податок поширюється на всю територію Піренейського півострова і Балеарських островів. Проте в автономних містах Сеута та Мелілья податок на виробництво, послуги та імпорту стягується замість ПДВ, тоді як на

Канарських островах застосовується Загальний непрямий податок Канарських островів (IGIC). Ставка IGIC у 2022 році коливається від 5% до 13,5%.

Стандартна ставка ПДВ в Іспанії становить 21%, але існують і знижені ставки - 10% (для окремих видів товарів і послуг) і 4% (для основних продуктів харчування, книг, газет, журналів). Реєстрація ПДВ є обов'язковою для всіх платників податків, які здійснюють діяльність в Іспанії. Декларацію з ПДВ разом із платежем необхідно подавати щомісяця, якщо оборот попереднього періоду перевищує 6 млн євро, в іншому випадку – щокварталу. Для певних груп компаній можливе застосування консолідованого режиму сплати ПДВ, але це пов'язано з виконанням певних умов, у тому числі з володінням материнською компанією, прямо чи опосередковано, щонайменше 50% статутного капіталу дочірнє підприємство[25].

ПДВ в Італії вимагається для всіх послуг і товарів, що надаються компаніями. Процес отримання номера ПДВ є обов'язковим для всіх юридичних осіб в Італії. Незалежно від форми власності будь-яка підприємницька діяльність потребує реєстрації платником ПДВ, у тому числі і ФОП. Процес реєстрації ПДВ здійснюється через нотаріуса в податкових органах Італії за допомогою єдиного процесу реєстрації "Comunicazione Unic".

Звичайна ставка ПДВ в Італії становить 21%, а знижені ставки застосовуються до продажу продуктів харчування, нерухомості, обслуговування будівель тощо. Не стягується ПДВ на такі послуги, як банківські, медичні та страхові послуги. Переміщення товарів за межі ЄС не оподатковується ПДВ.

Податковий період може бути таким:

- один календарний місяць для компаній з оборотом понад 516 000 євро (продаж товарів) і 309 000 євро (продаж послуг).
- чверть для компаній з оборотом менше 516 000 євро (продаж товарів) і 309 000 євро (продаж послуг).
- рік для підприємств з особливими умовами оподаткування[27].

У Туреччині ПДВ стягується з постачання більшості товарів і послуг. Звичайна ставка становить 18%, знижена ставка – 8% (для основних продуктів харчування, ліків та інших товарів) і 1% (для журналів, газет, певної сільськогосподарської продукції та обладнання, отриманого у фінансовий лізинг). Деякі постачання звільняються від ПДВ. Вхідний ПДВ за ставкою 18% застосовується до платежів нерезидентам за професійні послуги, використання нематеріального майна (таких як права, ліцензії чи ноу-хау) та продаж таких прав.

Для реєстрації платником ПДВ у Туреччині немає обмежень. Будь-яка особа або компанія, яка здійснює діяльність у сфері дії законодавства про ПДВ, повинна повідомити місцеву податкову службу за місцем діяльності. Це відбувається в тій самій податковій інспекції, де компанія стає на облік для сплати податку. Іноземна компанія, яка не має постійного представництва в Туреччині, але продає товари в Туреччині, повинна призначити податкового представника (агента) для реєстрації ПДВ. Пряма реєстрація неможлива, тому такий бізнес повинен використовувати механізм відшкодування ПДВ.

Сплата ПДВ є обов'язковою щомісяця. Звіти з ПДВ подаються до місцевої податкової інспекції до 24 числа наступного місяця, а сплата здійснюється до 26 числа [28].

У США немає федерального чи загального податку з продажів. Проте деякі штати мають власні ставки податку з продажу, які можуть відрізнятися. Наприклад, Нью-Йорк вводить податок з продажу на роздрібний продаж певних видів особистого майна та послуг. Якщо ви купуєте рухоме майно чи послуги за межами штату та користуєтеся ними в Нью-Йорку, ви будете обкладатися податком на користування. Загальна ставка податку з продажу та користування становить 4%, а також будь-який місцевий податок, який стягує місто, округ чи шкільний округ. Додатковий збір у розмірі 0,375% застосовується для продажів у районі міського приміського транспорту (MCTD). Зведені ціни залежать від провінції та міста.

Будь-яка особа або компанія, яка продає рухоме майно або послуги, навіть якщо продаж здійснюється з дому, повинна зареєструватися в податковому департаменті перед початком діяльності. Якщо ви зареєстровані, ви повинні подавати податкові декларації щокварталу, щомісяця або щороку. Навіть якщо протягом звітного періоду не було операцій, декларацію все одно необхідно подати у зазначений термін[26].

Підприємства, що продають товари в Китаї, незалежно від того, чи є ці товари власного виробництва, чи придбані від третіх осіб, повинні сплачувати ПДВ. Загальна ставка цього податку становить 17%. Проте для тих, хто займається продажем певних категорій товарів за пільговими умовами (таких як зерно та харчові рослинні олії, водопровідна та опалювальна вода, вугілля, газ тощо), ставка складає 13%. Для платників з невеликим обігом застосовується ставка в розмірі 3%. Під час експорту продукції ПДВ не стягується, за винятком випадків, коли уряд Китаю встановлює інше відповідними розпорядженнями[27].

Тому можна зазначити, що в процесі реформування податкової системи в Україні, особливо щодо ПДВ, необхідно використовувати кращий досвід зарубіжних країн, враховуючи специфіку, рівень розвитку та готовності національної економіки.

Необхідно адаптувати досвід країн-членів ЄС щодо застосування кількох знижених ставок ПДВ до реалій України. Чинна система пільг фінансово не виправдана. Його функціонування призводить до зниження фіскальної ефективності ПДВ, значного впливу на базу оподаткування, втрати принципу фіскальної нейтральності, створює додаткові можливості для ухилення від сплати податків, ускладнює ведення бухгалтерського обліку та звітності та містить велику кількість заплутаних звільнень від ПДВ. Така система спотворює конкуренцію, оскільки надання пільг окремим галузям економіки чи суб'єктам господарювання призводить до збільшення податкового навантаження на інших учасників ринку[29].

3.2 Напрями реформування ПДВ в сучасних економічних умовах

У сучасних умовах господарювання, реформування податку на додану вартість може бути розумним заходом у таких напрямках:

Пропонується додати умову обов'язкової реєстрації платником ПДВ, яка полягає в тому, що якщо протягом звітного податкового періоду (1 місяць) обсяг оподатковуваних операцій перевищує зазначену межу, особа, яка уклала договори, пов'язані з до ПДВ - оподатковувані операції повинні бути зареєстровані як платники ПДВ у контролюючому органі за своїм місцем (місцем проживання) не пізніше трьох робочих днів (раніше таким строком вважалося 5 робочих днів) до дати здійснення операції. У реєстраційній заяві можна буде зазначити бажану дату реєстрації платником ПДВ, яка має передувати даті здійснення операції з постачання товарів/послуг, яка була підставою для цієї реєстрації.

Перереєстрація платника податків у разі зміни його найменування (у тому числі прізвища, ім'я та по батькові) і ця зміна не пов'язана з його ліквідацією або реорганізацією, здійснюється автоматично без подання цим платником податків відповідної заяви [30].

База оподаткування.

Зміна податкової бази. Постачальник товарів/послуг зможе відкоригувати суму податкових зобов'язань у разі зміни бази оподаткування незалежно від того, чи було здійснено коригування після реєстрації отримувачем в Єдиному реєстрі податкових накладних [30].

Постачання природного газу. Визначено, що базою оподаткування операцій з надання послуг з транспортування (обробки, транспортування) природного газу транскордонними газопроводами (транспортування природного газу територією України в митному режимі транзиту), які виконуються (надаються) НАК «Нафтогаз України», визначатиметься на підставі договірної (контрактної) вартості з урахуванням загальнодержавних податків і зборів [30].

Правила пропорційного розподілу сум ПДВ до податкового кредиту передбачатимуть нарахування податкових зобов'язань та складання податкових накладних до ДПС на загальну суму частки сплаченого (нарахованого) податку, пов'язаного з придбанням . або виробництво товарів/послуг та необоротних активів. Ця сума відображатиме їх частку використання в неоподатковуваних операціях. Це стосується лише тих придбаних товарів/послуг та необоротних активів, які використовуються як в оподатковуваних, так і в неоподатковуваних операціях[30].

При цьому вважається, що податковий кредит, отриманий за цими товарами/послугами та необоротними активами, має бути відображено у податковій декларації. Крім того, правила передбачатимуть визначення частки використання цих товарів/послуг і необоротних активів у неоподатковуваних операціях, а не в оподатковуваних операціях, як очікується згідно з чинним правилом[30].

Також пропонується розширити перелік ситуацій, на які ця норма не поширюватиметься. Серед них будуть випадки здійснення операцій з цінними паперами, деривативами, корпоративними правами тощо, за умови, що ці операції здійснюються не частіше одного разу на календарний рік. До цього переліку також включаються операції з торгівлі борговими зобов'язаннями, якщо предметом боргу є гроші та/або цінні папери. Крім того, уточнюються господарські справи щодо постачання товарів і послуг на митну територію України, ввезення на митну територію України товарів у якості міжнародної технічної допомоги та ввезення майна на митну територію України в якості гуманітарної допомоги. . Крім того, це правило не поширюватиметься на діяльність оператора телекомунікацій, який здійснює благодійні телекомунікаційні повідомлення від імені абонента з метою надання благодійної допомоги благодійним організаціям[30].

Податок на додану вартість є одним із основних непрямих податків на державному рівні, який забезпечує стабільність грошових надходжень до державного бюджету України. Цей податок справляється у вигляді підвищення

ціни продукції (робіт/послуг) і сплачується споживачами, а його облік та перерахування до державного бюджету здійснює продавець.

Податок на додану вартість – це непрямий загальнодержавний податок, який включається в ціну товарів, послуг і робіт. Він підлягає сплаті суб'єктами господарювання (юридичними особами або ФОП) до бюджету та складається з податкових зобов'язань та податкового кредиту за постачання товарів (робіт/послуг). Індекс доданої вартості розраховується як різниця між собівартістю реалізованої продукції та собівартістю її виробництва та реалізації, що включає загальну суму реалізації та загальну суму закупівлі в інших суб'єктів господарювання. У сучасний час основними нормативно-правовими актами, що регулюють обчислення, сплату та облік податку на додану вартість, є Податковий кодекс України, Постанова про порядок обліку податку на додану вартість, а також Постанова про впровадження Плану рахунків бухгалтерського обліку майна, коштів і зобов'язань діяльності та фінансової діяльності підприємств і організацій.

В українських суб'єктах господарювання велике значення надається визначенню суми податкового кредиту та податкового зобов'язання, а також веденню обліку розрахунків з бюджетом податку на додану вартість. Це питання в основному залежить від методів обліку та організації бухгалтерської роботи на підприємстві.

Як свідчить практика вітчизняних підприємств, головною проблемою бухгалтерського обліку є поява податку на додану вартість в системі бухгалтерського обліку. Зокрема, слід зазначити, що методика обліку та звітності з ПДВ згідно чинного податкового законодавства України передбачає використання надзвичайно комплексного підходу до обліку податкових зобов'язань та відрахувань з ПДВ.

У практиці вітчизняних підприємств перед бухгалтерами постає важливе завдання, пов'язане з обліковим відображенням податку на додану вартість в системі бухгалтерського обліку. Ця проблема виникає внаслідок поєднання систематичного обліку з безсистемним податковим, який визначає дохід

одночасно двома способами (за першим із фактів). Як наслідок, недоліки в системі обліку розрахунків з бюджетом з податку на додану вартість призводять до випадків зловживань як з боку бізнесу, так і з боку фіскальних органів. Така ситуація ставить під сумнів необхідність пошуку реальних та ефективних методів удосконалення обліку ПДВ у розрізі методів обчислення ПДВ, його первинного та аналітичного обліку.

Відповідно до положень Податкового кодексу України (ПКУ) платники податків зобов'язані вести облік доходів, витрат та інших показників, пов'язаних з об'єктами оподаткування та податковими зобов'язаннями, на підставі первинних документів, реєстрів бухгалтерського обліку, фінансової звітності та інших відповідних документів. при нарахуванні та сплаті податків і зборів, відповідно до чинного законодавства. Наприклад, податкова накладна, яка є основним документом та підставою для нарахування податкових зобов'язань з ПДВ при операціях з постачання товарів чи послуг, визначається на підставі документів, що підтверджують провадження господарської діяльності, таких як рахунки-фактури, накладні, акти, рахунки-фактури, рахунки-фактури, акти, рахунки-фактури, рахунки-фактури, акти. та ін. Відповідно до ПКУ суб'єкти господарювання, зареєстровані ПДВ, мають право виписувати податкові накладні. Інформація з цих податкових накладних переноситься до податкової декларації з ПДВ, що дозволяє платнику скористатися податковим кредитом та відобразити податкове зобов'язання.

В окремих випадках платники податку можуть включити суму ПДВ до податкового кредиту без отримання податкової накладної, але за наявності документів, що її замінюють. (таблиця 3.2.1)

Таблиця 3.2.1

**Перелік первинних документів, що використовуються для
визначення суми податкового кредиту без використання податкової
накладної.[16][31]**

Форма документа	Реквізити	Гранична сума постачання
Транспортний квиток	Загальна сума платежу, сума ПДВ, податковий номер продавця (крім тих, форма яких установлена міжнародними стандартами)	Без обмежень
Готельний рахунок	Загальна сума платежу, сума ПДВ, податковий номер продавця	Без обмежень
Рахунок, який виставляється платнику ПДВ за послуги зв'язку	Загальна сума платежу, сума ПДВ, податковий номер продавця	Без обмежень
Рахунок за послуги, вартість яких визначається за показниками приладів обліку	Загальна сума платежу, сума ПДВ, податковий номер продавця	Без обмежень
Касовий чек	Загальна сума коштів, що підлягає сплаті покупцем з урахуванням податку, сума ПДВ, що сплачується в складі загальної суми (із визначенням фіскального номера та податкового	200 грн (без урахування ПДВ) за день

	номера постачальника)	
--	-----------------------	--

Зазначені підтвердні документи повинні містити загальну вартість отриманих товарів (робіт/послуг), суму ПДВ та номер ПДВ продавця. При детальному вивченні первинних облікових аспектів бюджетних розрахунків з ПДВ можна розглянути структуру відповідної документації та послідовність розрахунків з ПДВ.

Відомості, що містяться в основних документах бухгалтерського обліку, є підставою для відображення в бухгалтерському обліку сум податкового кредиту та податкового зобов'язання з ПДВ.

Так, згідно з Методичними рекомендаціями щодо впровадження Плану рахунків бухгалтерського обліку [10] для систематизації інформації про розрахунки підприємства з усіма видами платежів до бюджету передбачено синтетичний рахунок 64 «Податкові нарахування та платежі», який має субрахунок 641 «Податкові розрахунки». Для обліку ПДВ на субрахунку 641 відкрито окремий деталізований рахунок 6412 «Розрахунки з податку на додану вартість». нарахування) для сплати податків за попередній звітний період. Виникнення податкових зобов'язань з ПДВ відображається за кредитом субрахунка 641, а сума податкового кредиту з ПДВ і сума ПДВ, сплачених до бюджету, - за дебетом субрахунка 641[32].

У Методичних рекомендаціях також наведено розрахунки для обліку податкових зобов'язань та податкового кредиту з ПДВ: 643 – «Податкові зобов'язання» та 644 – «Податковий кредит». Ці рахунки є транзитними та використовуються підприємствами для коригування податкових зобов'язань і податкового кредиту у разі авансів, тобто для відображення правила «першої дії».

Зазначається, що дебетове сальдо субрахунків 643 "Податкові зобов'язання" та 644 "Податковий кредит" відображається за статтею "Інші оборотні активи" другого розділу активу Балансу (Звіту про фінансовий стан) та за кредитом сальдо цих окремих рахунків - у розділі «Інші короткострокові зобов'язання» третього розділу пасиву цього звіту. Такий підхід гарантує відповідність відображених залишків на рахунках 643 «Податкові зобов'язання» та 644 «Податковий кредит» критерію достовірного визначення їх сум. Проте ані вибуття, ані отримання майбутніх фінансових вигод від цих залишків не очікується. Це може призвести до ситуації, коли в балансі відображаються статті, вартість яких не повністю відповідає вимогам щодо їх відображення у фінансовій звітності[33].

Вважаємо, що більш доцільним і доцільним буде використовувати для розрахунку ПДВ метод «першої дії». За цим методом датою виникнення податкових зобов'язань та податкового кредиту з ПДВ є дата фактичної відправки або отримання товару. Операції з отримання або видачі авансу не призведуть до виникнення податкового зобов'язання та податкового кредиту з ПДВ відповідно. Також слід подумати про спрощення обмежень щодо записів на субрахунках 643 і 644 щодо виданих та отриманих авансів, нарахованих податкових зобов'язань та податкового кредиту з ПДВ лише щодо сум передоплати за невідвантажені та не отримані до кінця місяця товари. Це дозволить уникнути численних записів на субрахунках 643 і 644, пов'язаних з обліком кожної часткової передоплати протягом звітного місяця. Таке спрощення не потребує ведення додаткового бухгалтерського обліку[34].

Протягом останніх років податкове законодавство зазнавало частих змін, які суттєво вплинули на організацію первинного обліку платежів з ПДВ, що ускладнило облік перед бюджетних платежів з ПДВ в системі бухгалтерського обліку. У сучасних умовах господарювання дані бухгалтерського обліку необхідно повноцінно використовувати у податковій звітності з метою забезпечення інформаційних потреб фіскальних органів щодо нарахування та своєчасної сплати податків і зборів, у тому числі ПДВ. Проте сьогодні

недоліком є те, що в бухгалтерському обліку доходи та витрати відображаються за принципом самостійності відвантаження, виконання робіт чи надання послуг, тоді як у податковій декларації діє правило «першої події». Іншими словами, в бухгалтерському обліку отримані аванси (аванси) не враховуються як дохід, а відображаються як частина зобов'язань.

Ми підтримуємо думку про те, що для обліку ПДВ доцільніше використовувати метод «збільшеного використання». Цей метод заснований на тому, що моментом визнання податкового кредиту та податкових зобов'язань є фактична дата реалізації (надходження) товарів і матеріальних цінностей. За такого підходу необхідно внести відповідні зміни до ПКУ щодо виключення використання методу «першої події» при нарахуванні ПДВ.

Такий підхід має такі переваги для вітчизняного бізнесу:

- спрощення та оптимізація роботи бухгалтерів з обліку ПДВ;
- консолідація первинних документів у бухгалтерському та податковому обліку.
- спрощення форми та порядку подання податкової декларації з ПДВ;
- достовірне відображення інформації про розрахунки суб'єктів господарювання з бюджетом ПДВ на рахунках бухгалтерського обліку.
- відповідність статей фінансової звітності критеріям їх визнання.

Для ефективної організації обліку ПДВ на кожному підприємстві рекомендовано передбачити в Наказі про облікову політику окремий пункт, присвячений організації обліку податкових платежів. Цей пункт може називатися, наприклад, «Організація обліку податкових платежів» і має відповідати вимогам чинного законодавства, а також враховувати аспекти, які можуть бути відсутні в Податковому кодексі України (ПКУ).

Внесення відповідних доповнень (змін) до Постанови про облікову політику передбачає чітке визначення посадових обов'язків бухгалтерів з питань обліку сплати податків, у тому числі нарахування ПДВ. Крім того, необхідно розробити структурно-логічну схему методики визначення обліку сплати податків як можливого додатку до Наказу про облікову політику.

Для бізнесу в Україні велике значення має точність і своєчасність бюджетних розрахунків ПДВ. Це питання свідчить про важливість правильного заповнення всіх основних документів, які є підставою для відображення податкового кредиту та податкових зобов'язань у податковій накладній. Крім того, імпакт-фактором визначено належний рівень обліково-аналітичного забезпечення цього податку.

Проблеми у формуванні бухгалтерського обліку та забезпеченні розрахунків з бюджетом ПДВ, різні методи розрахунку ПДВ для бухгалтерського та податкового обліку, а також часті зміни податкового та бухгалтерського законодавства ставлять під сумнів ефективність цього процесу та підкреслюють необхідність пошуку шляхів щоб покращити його.

Висновки, які можна зробити за результатами проведеного дослідження, свідчать про доцільність узгодження субрахунків 643 «Податкові зобов'язання» та 644 «Податковий кредит» з їх економічною сутністю та теорією бухгалтерського обліку. Також необхідно спростити та документально оформити визнання податкового кредиту та податкових зобов'язань, а також передбачити в Директиві про облікову політику окремий пункт та відповідний додаток щодо питань нарахування ПДВ.

Такі дії передбачають унесення змін до ПКУ, які передбачають скасування методу "першої події" на користь повного застосування норм бухгалтерського законодавства і подібні кроки. Ці заходи сприятимуть створенню на вітчизняних підприємствах необхідних умов для чіткої регламентації обліково-аналітичного забезпечення розрахунків підприємств із бюджетом за ПДВ.

Напрями реформування ПДВ в сучасних умовах господарювання

1. Гармонізація з європейськими стандартами

- Європейська інтеграція: з огляду на перспективу вступу України до Європейського Союзу, необхідно продовжити гармонізацію національного законодавства щодо ПДВ з європейськими директивами. Це включає уніфікацію ставок ПДВ та вдосконалення правил управління та звітності.

2. Підвищення прозорості та боротьба з шахрайством

- Електронне управління: Подальша розробка та впровадження електронних систем обліку та управління ПДВ (електронне виставлення рахунків-фактур, електронна звітність) для забезпечення прозорості та зменшення можливостей шахрайства.

- Системи контролю: використання систем управління ризиками та обміну інформацією для виявлення та запобігання ухиленню від сплати податків, зокрема шляхом міжнародної співпраці та використання інструментів, подібних до VIES у ЄС.

3. Заохочення дотримання правил оподаткування

- Інструменти стимулювання: впроваджуйте програми, які заохочують підприємства та споживачів дотримуватись податкових правил, наприклад лотерею квитанцій, як це робиться в Бразилії.

- Просвітницькі програми: підвищення обізнаності платників податків про їхні права та обов'язки шляхом інформаційних кампаній та освітніх програм.

Пропозиції щодо вдосконалення обліку та ведення операцій з ПДВ

1. Застосування сучасних технологій

- Автоматизація процедур: широке використання інформаційних технологій для автоматизації процедур подання та обробки податкових декларацій. Це дозволяє скоротити час та витрати на адміністрування ПДВ, а також підвищує точність та прозорість процесу.

- Електронні рахунки-фактури: запровадження електронних рахунків-фактур, які забезпечують автоматичну передачу інформації податковим органам і зменшують можливості для шахрайства.

2. Поліпшення взаємодії з платниками податків

- Оновлення інформаційних систем: Створення зручних та доступних платформ для платників податків, що дозволяють легко подавати звіти, консультувати та здійснювати оплату онлайн.

- Зворотній зв'язок: Впровадження системи зворотного зв'язку для збору відгуків від платників податків з метою постійного вдосконалення процесів та усунення проблемних моментів.

3. Міжнародне співробітництво

- Обмін досвідом: Використання міжнародного досвіду та кращих практик для вдосконалення національної системи ПДВ. Це включає навчальні програми для податкових органів та співпрацю з міжнародними організаціями, такими як МВФ та ОЕСР.

- Спільні проекти: Реалізація спільних проектів з іншими країнами щодо боротьби з ухиленням від сплати податків та обміну інформацією про платників податків.

Реформа системи ПДВ в Україні є важливим кроком у підвищенні ефективності податкової системи та забезпеченні стабільних бюджетних надходжень. Використання міжнародного досвіду, впровадження сучасних технологій та підвищення прозорості адміністративних процедур допоможуть Україні наблизитися до європейських стандартів та підвищити економічну стабільність країни.

Ключові зміни, які необхідно внести до поточного механізму стягнення ПДВ на основі закордонного досвіду, включають:

- Важливим кроком для України стане подальше вдосконалення законодавства щодо сплати ПДВ та його адаптація до стандартів ЄС. успішна інтеграція в європейське співтовариство.

- Скасування неефективних пільг з ПДВ. Хоча перелік пільг в Україні має економічне та соціальне обґрунтування, виникає питання щодо ефективності та раціональності їх надання.

- Поступовий перехід від податкових пільг до системи цільових бюджетних субсидій, спрямованих на підтримку найбільш незахищених верств населення та розвиток пріоритетних галузей національної економіки.

- Запровадження диференційованих ставок ПДВ. На думку деяких експертів, такий крок реформування чинної системи ПДВ допоможе зменшити негативні наслідки високої стандартної ставки.

- Зниження базової ставки ПДВ, яка залишається незмінною на рівні 20%. Потенційні втрати бюджету від зниження ставки можна компенсувати за рахунок зменшення пільг зі сплати цього податку та припинення надання нових пільг, які не мають соціального спрямування та підтримки вітчизняного товаровиробника.

- Забезпечення своєчасного відшкодування ПДВ, що важливо як для бізнесу, так і для просування міжнародного авторитету України.

- Проведення перевірок під час реєстрації, що дозволить завчасно виявити та вирішити можливі проблеми з платниками податків.

- Спростити форми звітності, консолідувати їх та надати чіткі інструкції щодо їх заповнення.

- Удосконалення системи електронного управління ПДВ та процедури зупинення реєстрації податкових накладних та розрахунку коригування до них.

- Протидія зловживанням під час сплати ПДВ за допомогою скоординованих дій уповноважених органів із забезпеченням своєчасного відшкодування ПДВ платникам податків.

- Максимально зблизити бухгалтерський та податковий облік.

У зв'язку з дефіцитом державного бюджету України на даний час не існує реальної альтернативи податку на додану вартість (ПДВ). Це означає, що головним напрямком фіскальної політики має стати не створення нових податків, а вирішення існуючих проблем у сфері справляння ПДВ. Механізм оподаткування ПДВ в Україні потребує подальшого реформування.

Досвід з інших країн свідчить, що ПДВ виконує важливу роль у формуванні доходів Державного бюджету, проте в українських реаліях його ефективність знижується через порушення податкового законодавства та зловживання платниками податків.

Кожна країна має свою систему оподаткування, тому Україні варто вивчити досвід інших країн, аналізувати проведені там реформи та впроваджувати найбільш ефективні концепції. Важливо уникати помилок, які робилися в інших країнах, і створювати власну ефективну систему оподаткування, орієнтовану на економічний розвиток. Для цього потрібно адаптувати податкове законодавство України до стандартів Європейського Союзу.

ВИСНОВОК

Підсумовуючи все сказане, можна зробити висновок, що для обліку розрахунків з бюджетом використовується система ПДВ-рахунків. Разом із ускладненням податкової системи держави та надмірною зарегульованістю процесу справляння податків це призводить до збільшення кількості помилок та штрафів, пов'язаних з адмініструванням податку на додану вартість.

Податок на додану вартість входить до розряду загальнодержавних податків і стабільно забезпечує значну частку надходжень до державного бюджету. Це пояснюється не тільки тим, що вона є частиною ціни товарів, робіт і послуг і оплачується кінцевим споживачем.

В будь-якому випадку, незалежно від фінансового стану та поточних результатів господарської діяльності підприємств-платників, ПДВ залишається найбільшим джерелом доходів для бюджету. Це підтверджує його високу ефективність у зборі податків, оскільки в остаточному підсумку цей податок сплачується кінцевим споживачем.

Елементами ПДВ є оподаткування з постачання товарів (послуг), податковий кредит за постачання товарів (послуг) та обов'язки перед бюджетом із сплати ПДВ.

На кожному кроці, розмір ПДВ визначається як відмінність між сумою податкових зобов'язань, що виникають з продажу товарів, та сумою податку, яку сплачує виробник або постачальник за матеріали, роботи чи послуги.

ПДВ є непрямим податком, який включається до ціни товарів (робіт, послуг) і сплачується покупцем, але обов'язок щодо його сплати до бюджету покладається на осіб, які реалізують товари (роботи, послуги).

Облік ПДВ вважається складним, оскільки потребує великої кількості бухгалтерських операцій, складних розрахунків, уточнень, коригувань тощо. Тому в рамках українського законодавства важливо постійно вдосконалювати та спрощувати механізм оподаткування та обліку ПДВ.

Податок на додану вартість є основним непрямим податком у країнах Європейського Союзу, і його застосування є обов'язковою умовою для нових

членів при вступі до ЄС відповідно до вимог Шостої Директиви № 77/388 від 17 травня 1977 р. Зокрема, частина надходжень від цього податку використовується для фінансування бюджету ЄС.

Європейська комісія використовує систему зворотного нарахування ПДВ, також відому як «перерахування податків». Цей механізм передбачає, що обов'язок сплати податку на додану вартість переходить від продавця товарів чи послуг до їх споживача. Це дозволяє уникнути проблеми відшкодування ПДВ і боротися з так званим режимом «зниклого продавця», за якого продавець ухиляється від сплати ПДВ.

Згідно з положеннями Податкового кодексу України (ПКУ) суб'єкти податку зобов'язані вести облік доходів, витрат та інших показників, пов'язаних з визначенням об'єктів оподаткування та податкових зобов'язань. Такий облік ведеться на підставі первинних документів, реєстрів бухгалтерського обліку, фінансової звітності та інших документів, пов'язаних з обчисленням і сплатою податків і зборів, які повинні зберігатися відповідно до законодавства. Податкова накладна є основним документом, який є підставою для нарахування податкових зобов'язань з ПДВ за фактом поставки (продажу) товарів і водночас документальним підтвердженням права на відшкодування витрат на податковий кредит при придбанні товарів. від покупця - платника податків.

Відповідно до Положення про бухгалтерський облік податкових зобов'язань та податкового кредиту з ПДВ необхідно використовувати рахунки: 643 – «Податкові зобов'язання» та 644 – «Податковий кредит». Ці рахунки є наскрізними та використовуються підприємствами для коригування податкових зобов'язань і податкового кредиту у разі авансів, що дозволяє віддзеркалювати принцип «першим входить».

Наразі недоліком системи обліку ПДВ є те, що в бухгалтерському обліку доходи та витрати відображаються нарахуванням за відвантаженими товарами, виконанням робіт чи наданням послуг, тоді як у податковій звітності діє правило «першої події». застосувати. Це означає, що на відміну від податкової

звітності, в бухгалтерському обліку отримані аванси (аванси) не вважаються доходом, а відображаються як зобов'язання.

Отже, можна припустити, що для ефективного обліку ПДВ доцільніше використовувати метод «збільшеної вартості», який полягає в тому, що датою фактичного продажу (надходження) товарів і матеріальних цінностей визначається момент незалежності податкової знижки та податкових зобов'язань. У зв'язку з цим може виникнути необхідність внесення відповідних змін до Податкового кодексу України щодо скасування застосування методу «першої події» в обліку ПДВ.

Також логічно, що субрахунки 643 «Податкові зобов'язання» та 644 «Податковий кредит» узгоджуються за своєю економічною сутністю та теорією бухгалтерського обліку. спрощення та супровід документації для визнання податкового кредиту та податкового зобов'язання; включення до Постанови про облікову політику окремого пункту та відповідного додатка з питань нарахування ПДВ. внесення змін до ПКУ щодо скасування методу «першої події» на користь повного використання норм бухгалтерського законодавства тощо. Завдяки цьому для вітчизняного бізнесу будуть створені необхідні умови для чіткого регулювання та детального супроводу бухгалтерського обліку. для розрахунків бізнесу з бюджетом ПДВ.

СПИСОК ВИКОРИСТАНОЇ ЛІТЕРАТУРИ

1. Акімова Н. С. Бухгалтерський облік : навчальний посібник / Н. С. Акімова – Х. : Видавничий дім «Форт», 2016. – 447 с.
2. Податок на додану вартість //Словник економіко-правових термінів / заг. ред., д.ю.н., проф. Л. К. Воронової. - 2-ге вид., перероб. та доп. – К.: Алерта, 2011 – 558 с
3. Алєн і Джеффрі Овенс. «Міжнародний погляд на ПДВ». Tax Notes International 59, №. 12
4. Світовий О. М. Економічна сутність та функції податку на додану вартість / О. М. Світовий. – 2014. – №1(25). - С. 213–216
5. Закон України «Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України щодо забезпечення збалансованості бюджетних надходжень у 2016 році»
URL:<http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/909-19>.
6. Єрохін К.Я. Реформування податку на додану вартість в Україні: практичні аспекти / К.Я. Єрохін, В.О. Занора, Ю.А. Поскрипко // Глобальні та національні проблеми економіки.
7. Чирва А. А. Удосконалення облікової політики підприємства щодо обліку ПДВ / А. А. Чирва // Бухгалтерський облік і фінанси. – 2015. – № 4 (70). – С. 67
8. Ісар І.В., Сташко С.І. Необхідність реформування ПДВ та необхідність підвищення його ефективності в умовах економічної кризи // Наукове товариство Івана Кушніраб. Паньків О.М. Тенденції формування ПДВ як виду непрямих податків в умовах реформування податкової системи // Наукове товариство Івана Кушніра.
9. Мельник В.М., Солдатенков О.В. Податок на додану вартість у податковій системі України // Економіка України. – 2008. – №. 9. - С. 83.
10. Верещук Т.О. Фіскальна ефективність ПДВ // Наукове товариство Івана Кушніра

11. О. Юрченко. Податок на додану вартість: аналіз податкової реформи 2016 року / О. Юрченко // Бухгалтерський облік і контроль. – 2015. – No. 12. – С. 18-25
12. Ходикіна А.А. Сучасні тенденції обліку розрахунків податку на додану вартість / А.А. Ходикіна // Світові та національні проблеми економіки.
13. Т.Є. Дугар Проблема адміністрування податку на додану вартість на сучасному етапі URL:/ Т.Є. Дугар // Економіка і суспільство
14. Подолянчук О. А. Податок на додану вартість: сутність та стан первинного обліку / О. А. Подолянчук // Економіка. Фінансово. Менеджмент: актуальні проблеми науки і практики
15. Бондар М. І. Облік і звітність у податковій системі URL: / М. І. Бондар. – К.: ДННУ «Акад. фін. менеджмент»,
16. Податковий кодекс України: Закон України від 02.12.2010 р. № 2755-VI, редакція 04.02.2020 № 490-IX. Відомості Верховної Ради України. 2010. № 13-17. ст. 112. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>.
17. Горинь В. Проблеми підвищення фіскальної ефективності податку на додану вартість. Економічний вісник Галичини. 2013. С. 118-125
18. Слатвінська М. О. Аналіз фіскальної ефективності та регулюючої ролі податку на додану вартість. Приазовський економічний вісник. 2018. Стор. 148-155
19. Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законів України щодо особливостей адміністрування податків, зборів та єдиного збору в умовах воєнного, надзвичайного стану: Закон України від 12 травня 2022 р. Немає. 2260-IX / Верховна Рада України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2260-20#Text>
20. Ярош М.В. Податок на додану вартість в умовах євроінтеграції: основні ризики адміністрування / М. В. Ярош // Соціально-економічні проблеми сучасного періоду України. – 2022. – Випуск 6(116). С. 87-90

21. Річні звіти Держекономслужби про виконання державного бюджету 2020-2024. URL: <https://www.treasury.gov.ua/ua/file-storage/vikonannya-derzhavnogo-byudzhe>
22. Піскова З.В. Формування системи показників фінансової ефективності податків: теорія і практика. Науковий вісник Мукачівського державного університету. 2016. С. 174-180
23. Пасічник В.Б. Система оцінки ризиків на регіональному рівні з використанням даних Єдиного реєстру податкових накладних та системи автоматизованого порівняння податкових зобов'язань та податкового кредиту за контрагентом / В.Б. Пасічник.
24. Міжнародний досвід реформування податкових систем: види податків та електронна звітність URL:<http://sfs.gov.ua/arkhiv/modernizatsiya-dps-ukraini/arkhiv/mijnarodniy-dosvid-rozvitk/svitovui-dosvid/mrdosvid>.
25. Покинтелиця В. Зарубіжний досвід адміністрування податків / В. Покинтелиця // Науковий вісник ДАМН.
Податкові системи зарубіжних країн URL: <https://gsl.org/ru/taxes/tax-zones>
27. Проскура К. Зарубіжний досвід організації податкового адміністрування / К. Проскура // Економічний часопис – XXI
28. Савчук В. Світовий досвід адміністрування податків / В. Савчук // Університетські наукові записки Хмельницького університету управління та права.
29. Годз О. Рекомендації щодо вдосконалення законодавства з ПДВ в Україні в контексті євроінтеграції / О. Годз // Віче.
30. Реформа ПДВ відповідно до законопроекту № 3630. URL: <https://taxlink.ua/ua/news/reforma-pdv-za-proektomzakonu>

31. Подолянчук О. А. Податок на додану вартість: сутність та стан первинного обліку / О. А. Подолянчук // Економіка. Фінансово. Менеджмент: актуальні проблеми науки і практики. - 2017. - № 1. - С. 81-102. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/efmapnp_2017_1_10
32. Інструкція про впровадження Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, коштів, зобов'язань і господарських функцій підприємств і організацій: затверджена постановою Мінфіну від 30.11.1999 р. № 291. URL: <http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99>.
33. Оксенюк О. І. Фіскальна ефективність податку на додану вартість в економіці України / О. І. Оксенюк. – Львів, 2015. – 231 с.
34. Ходикіна А.А. Сучасні тенденції розрахунків податку на додану вартість / А.А. // Глобальні та національні проблеми. – 2015. – Випуск 8. – С. 1196–1199.