

**МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ  
ОДЕСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ ЕКОНОМІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ**

Кафедра фінансів  
(найменування кафедри)

**РЕФЕРАТ**  
**кваліфікаційної роботи**  
**на здобуття освітнього ступеня магістра**  
зі спеціальності 8.07072 «Фінанси, банківська справа та страхування»  
(шифр та найменування спеціальності)  
за магістерською програмою професійного спрямування  
Податкова справа  
(назва магістерської програми)  
на тему: **«Податок на додану вартість як фіскальний та регулюючий**  
**інструмент держави»**  
(назва теми)

**Виконавець:**

студентка фінансово-економічного факультету

Островська Н.С.

(прізвище, ім'я, по батькові)

\_\_\_\_\_  
/підпис/

**Науковий керівник:**

к.е.н., доцент

(науковий ступінь, вчене звання)

Хомутенко А.В.

(прізвище, ім'я, по батькові)

\_\_\_\_\_  
/підпис/

## ЗАГАЛЬНА ХАРАКТЕРИСТИКА РОБОТИ

**Актуальність теми.** Податок на додану вартість (далі – ПДВ) в усьому світі вважають найбільш досконалою сучасною формою непрямого оподаткування, яка займає важливе місце у податкових системах більшості країн світу. ПДВ є провідним непрямим податком в Україні та країнах-членах ЄС, оскільки забезпечує левову частку надходжень у доходах державних бюджетів. Також, він може бути дієвим інструментом в регулюванні економічних процесів. При цьому, податок на додану вартість сьогодні характеризують значною кількістю недоліків, що спричинені вадами вітчизняної системи оподаткування. Зважаючи на це, в країні виникає об’єктивна необхідність оцінки фіскальної та регулюючої ефективності податку та усунення наявних проблем з метою підвищення її рівня.

Фіскальну ефективність податку на додану вартість досліджували багато зарубіжних та вітчизняних науковців. Теоретичні основи податку на додану вартість розглядалися такими економістами як: О.Дзюба, Н.І. Редіна, А. Маршал, К. А. Приб, С. Алексащенко, Н. Ривак, М.П. Кучерявенко., Д.А. Дяковський та О.М. Жукевич. Історичний аспект виникнення та розвитку податку на додану вартість вивчали такі автори як: Є.С. Братушка, М.О. Бровенко, О.І. Оксенюк. В Україні питання фіскальної ефективності ПДВ вивчали: О.В. Артюх, В.В. Горин, О.Є. Дахнова, Л.М. Кондратюк, П.Л. Кулик, В.П. Куриленко, О.В. Озерчук, О.І. Оксенюк та інші. Сучасний стан та проблеми адміністрування ПДВ в Україні досліджували: О.М. Терешко, І. Романюк, В.Я. Плаксієнко, М.М. Петричко, О. Непочатенко та інші. Питання підвищення фіскальної ефективності податку на додану вартість та можливостей його покращення з огляду на світовий досвід було розглянуто такими науковцями як: Т.С. Драгальчук, І.В. Барановська, І.О. Яремчук, П.Л. Кулик, В.О.Шевчук, О.І. Оксенюк та інші.

Однак, незважаючи на значну кількість публікацій з цієї проблематики, недостатньо розкрито питання регулюючої ролі податку на додану вартість як інструмента впливу на економічну та соціальну сфери країни.

**Метою дослідження** є визначення напрямів підвищення ефективності адміністрування податку на додану вартість в Україні.

Для досягнення поставленої мети дослідження були поставлені наступні **завдання**:

- розкрити економічну сутність та функції податку на додану вартість;
- дослідити історичні передумови впровадження податку на додану вартість;
- розглянути механізм справляння податку на додану вартість в Україні;
- виявити фіскальну роль податку на додану вартість в Україні;
- провести моніторинг регулюючої функції податку на додану вартість в Україні;
- проаналізувати адміністрування податку на додану вартість в Україні;
- здійснити аналіз світового досвіду стягнення податку на додану вартість та можливість його адаптації до вітчизняної практики;

- визначити шляхи покращення регулюючої ролі податку на додану вартість в Україні;
- запропонувати напрями підвищення ефективності адміністрування податку на додану вартість в Україні.

**Об'єктом дослідження** є механізм оподаткування доданої вартості.

**Предметом дослідження** є економічні відносини, які виникають при застосуванні податку на додану вартість як фіскального та регулюючого інструменту держави між державою, суб'єктами підприємницької діяльності і громадянами.

**Методи дослідження** Для вирішення поставлених завдань у роботі використано загальнонаукові і спеціальні методи пізнання. При розгляді економічної сутності та функцій податку на додану вартість були використані такі загальнонаукові методи пізнання, як: аналіз та синтез, індукція та дедукція, абстрагування та конкретизація. Історичні передумови впровадження податку були досліджені за допомогою історичного методу та наукової абстракції. При проведенні моніторингу регулюючої функції ПДВ користувались методом спостереження. При виявленні фіскальної ролі та проведенні моніторингу регулюючої функції податку керувались статистичними методами та методами кількісного аналізу економічних показників, таких як: спостереження, порівняння, групування, структурування та узагальнення. Аналіз адміністрування податку на додану вартість був проведений за допомогою спостереження та аналізу результатів діяльності. Під час здійснення аналізу світового досвіду стягнення податку на додану вартість користувались загальнонаукові, статистичні та економіко-математичні методи пізнання. Для визначення шляхів покращення регулюючої ролі та виявлення напрямів підвищення ефективності адміністрування податку на додану вартість в Україні були використані методи аналізу та синтезу, групування та порівняння.

**Інформаційна база дослідження:** законодавчі та нормативно-правові акти, які регулюють питання щодо податку на додану вартість, монографічні дослідження, експертні висновки, статті, періодична економічна література, статистичні звіти дані Державної фіскальної служби України, Державної казначейської служби України, Міністерства фінансів України, Державної служби статистики України, офіційна інформація ЄС та інтернет-ресурси.

**Структура та обсяг роботи.** Кваліфікаційна робота магістра складається зі вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних джерел (73 найменувань) та 13-х додатків. Загальний обсяг роботи становить 133 сторінки. Основний зміст викладено на 90 сторінках. Робота містить 14 таблиць, 23 рисунків.

**Публікації.** За результатами виконання кваліфікаційної роботи магістра опубліковано 1 статтю: «Фіскальна ефективність податку на додану вартість в Україні»// Науковий вісник, ОНЕУ, 2017.(назва видання, місце, рік).

## ОСНОВНИЙ ЗМІСТ РОБОТИ

У першому розділі *«Теоретичні засади податку на додану вартість»* розглянуто економічна сутність та функції податку на додану вартість, історичні передумови впровадження податку на додану вартість, механізм справляння податку на додану вартість в Україні.

У другому розділі *«Аналіз практики справляння податку на додану вартість в Україні»* проаналізовано фіскальну роль податку на додану вартість в Україні, регулюючу функцію податку на додану вартість в Україні, адміністрування податку на додану вартість в Україні.

У третьому розділі *«Напрями вдосконалення механізму справляння податку на додану вартість в Україні»* запропоновано світовий досвід стягнення податку на додану вартість та можливість його адаптації до вітчизняної практики, шляхи покращення регулюючої ролі податку на додану вартість в Україні, вектори підвищення ефективності адміністрування податку на додану вартість в Україні.

## ВИСНОВКИ

Проведене дослідження дозволило зробити висновки, основні з яких такі:

1. Під час розгляду економічної сутності податку на додану вартість, було виявлено, що ПДВ здобув загальносвітове визнання через свій фіскальний потенціал та на даний момент є одним з основних джерел доходу державного бюджету у багатьох розвинутих країнах світу. Також була досліджена економічна сутність ПДВ, яка полягає в тому, що він є частиною новоствореної вартості, що утворюється на кожному етапі виробництва або обігу, а його сума входить до продажної ціни товарів (робіт, послуг) і сплачується кінцевим споживачем. Розглянуті функції, які виконує податок (фіскальну та регулюючу), та виявлено, що на сучасному етапі розвитку ринкових відносин в державі, відбувається викривлення економічної сутності ПДВ через невідповідність її діючому законодавству. Відбувається акцентування даного податку лише на його фіскальній стороні, всі інші функції ПДВ стають менш вагомими, що призводить до зменшення ефективності вирішення проблем, заради яких даний податок і вводився в обіг. Однак, двох основних функцій податків - фіскальної і регулюючої - на сучасному етапі перевага в більшості промислово розвинених країнах віддається другій, тому, вважаємо необхідним взаємопоєднання цих функцій у вітчизняній економіці.

2. Дослідження історичних передумов впровадження податку на додану вартість показало, що ПДВ - порівняно молодий податок. Ідея введення такого податку належить Вільгему Сіменсу. Висунута вона була у 1918 році, однак, на протязі декількох десятиліть задум залишався без розвитку. Практичне застосування цієї ідеї сталося завдяки французькому економісту Морісу Лоре. Він запровадив податок у Франції в 1954 році. Запровадження ПДВ дало змогу підприємцям повертати частину сплачених податків, таким чином уникаючи ряду

проблем, що виникають зі стягненням податку з обороту. Також були розглянуті та проаналізовані переваги та недоліки справляння ПДВ, в результат чого отримано пояснення широкому поширенню даного податку. В Україні, ПДВ був запроваджений з 1 січня 1992 р. згідно із Законом України "Про податок на додану вартість" від 20 грудня 1991 р. Однак, становлення податку проходило у три етапи, найважливіший з яких третій, оскільки на цьому етапі було здійснено об'єднання податкових норм в єдиному правовому документі – Податковому кодексі України від 02.12.2010 року та введення реєстрації податкових накладних в єдиному реєстрі.

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

**4.** Проведено аналіз фіскальної ефективності податку на додану вартість в Україні та досліджено роль ПДВ в основних макроекономічних показниках, в результаті чого був зроблений висновок, що податок на додану вартість давно вже закоренився у валовому внутрішньому продукті країни та займає важливе місце у його складі. Розглянуто місце податку в податкових надходженнях державного бюджету та виявилось, що питома вага ПДВ у структурі податкових надходжень державного бюджету України на протязі 2012-2016 років знаходилась на рівні 48-53 %, що свідчить про те, що податок на додану вартість є одним з найважливіших бюджетоутворюючих податків. Проаналізовано динаміку надходжень ПДВ з вироблених та ввезених на територію України товарів до Державного бюджету протягом 2012-2016 рр. та виявлено позитивну динаміку зростання надходжень як із вироблених в Україні товарів, так і ПДВ із ввезених на територію України товарів. Розглянуто обсяги надходжень податку у розрізі регіонів й видів економічної діяльності. В процесі аналізу було виявлено, що обсяги надходжень на території країни нерівномірні. Вважаємо, що таке явище може бути спричинене різними обсягами виробництва та споживання товарів на різних територіях, що пов'язано з наявним у них природо-ресурсним, людським та фінансовим потенціалом. Розраховано показники, що характеризують фіскальну ефективність ПДВ та було виявлено, що в діючому податковому механізмі є багато недоліків, таких як велика кількість пільг, недиференційовані ставки податку тощо, які не дозволяють максимально використовувати фіскальні можливості ПДВ. Проведено аналіз динаміки складових елементів ПДВ, головним відкриттям якого було те, що темпи зростання бюджетного відшкодування випереджають темпи зростання надходжень податку до бюджету,

що на наш погляд, свідчить про наявність схем ухилю від сплати податків. Розраховано ефективність збору ПДВ та ефективність відшкодування ПДВ, та було встановлено, що незважаючи на збільшення надходжень, ефективність адміністрування податку на додану вартість в Україні зменшується з кожним роком. Проведено регресійний аналіз, щоб зрозуміти вплив окремих факторів на обсяги надходження податку на додану вартість до бюджету та виявили, що тісний зв'язок та суттєвий вплив на обсяги надходжень податку на додану вартість до бюджету має фактор ХЗ- обсяги бюджетного відшкодування ПДВ. Отримані результати були використані для прогнозування надходжень податку на додану вартість на 2017-2018 роки. В результаті розрахунку, прогнозні значення надходження ПДВ склали 146240,4 млн. грн. та 161194,8 млн. грн. відповідно, тобто очікується позитивна тенденція обсягів надходжень податку, що безперечно може стати початком піднесення його фіскального потенціалу. Проведений аналіз показав, що нажаль, в Україні вирішальним фактором при визначенні ставки ПДВ є намагання забезпечити надходження достатніх коштів до бюджету без урахування спроможностей споживачів та інтересів виробників. Головними недоліками, виявлених нами, що негативно вплинули на загальний стан фіскальної ефективності ПДВ, є недосконалість системи адміністрування ПДВ, наявність шахрайських схем при справлянні цього податку, проблеми бюджетного відшкодування ПДВ тощо.

5. При проведенні моніторингу регулюючої функції податку на додану вартість виявилось, що оскільки в Україні ставки податку не міняються, в основному регулююча функція ПДВ реалізується через систему податкових пільг. Тому, було розглянуто: кількість наданих пільг, з ПДВ загалом в Україні та у розрізі регіонів й видів діяльності зокрема; структуру податкових пільг з ПДВ; залежність між сумами надходжень та обсягами наданих пільг, та виявилось, що зростання надходжень не пов'язано зі зростанням податкових пільг, а є наслідком інфляції. Такий висновок був нами зроблений на основі розрахованого коефіцієнта кореляції, який за модулем дорівнює 0,087 (еталонне – 0,85 і більше), що свідчить про відсутність зв'язку між досліджуваними показниками; динаміку обсягу наданих пільг та кількості зареєстрованих платників ПДВ та встановлено, що між об'ємом наданих пільг та кількістю зареєстрованих платників ПДВ в Україні існує зворотній зв'язок, тобто, чим більше пільг – тим менше платників ПДВ, та навпаки, що може свідчити про те, що пільги не стимулюють розвиток економічної діяльності. Проведений аналіз дає можливість стверджувати, що в Україні досі не вдалось сформувати оптимальний механізм податку на додану вартість, який би при високій фіскальній ефективності забезпечив позитивний регулюючий вплив на економічні процеси.

6. Адміністрування податку на додану вартість в Україні було розглянуто за складовими елементами системи адміністрування. Розглянуто показники виконання надходжень з податку на додану вартість та податкові розриви, та виявлено, що основними причинами недоотримання виступають різні способи недотримання податкового законодавства: помилки при виконанні податкових зобов'язань як з боку платника, так і фіскальних органів, застосування нульової

ставки оподаткування, незаконні схеми відшкодування ПДВ, наявність тіньового сектору економіки тощо. Проаналізовано динамку податкового боргу та виявлено великі розміри податкового боргу, що на нашу думку, свідчить про невиконання великої частини платників податків своїх податкових зобов'язань, через що бюджет недоотримує значні фінансові ресурси.

7. При вивченні світового досвіду стягнення податку на додану вартість виявилось, що податок на додану вартість став основним податком непрямой дії і в багатьох країнах замінив податок з обороту. Було розглянуто динаміку середнього розміру основної ставки ПДВ в ЄС за 2010-2015 роки (21,6%), обсяги надходження податку та податкові розриви. Однак, незважаючи на наявність податкових розривів, ПДВ займає вагомий частку у державному бюджеті більшості країн. У середньому, у групі розвинених зарубіжних країн, ПДВ формує приблизно 13,5% доходів їхніх бюджетів. Також, в багатьох країнах використовують диференціювання ставок податку, що може бути використано і в вітчизняній практиці.

8. Для покращення регулюючої ролі податку на додану вартість в Україні було запропоновано: запровадження диференційованих ставок податку для різних груп товарів, що зменшить податковий тягар для громадян з низьким рівнем доходів; встановлення низки вимог щодо права на податковий кредит, що має привести до стимулювання переробки сировини та виробництва продукції на території України, що приведе до збільшення робочих місць.; розширення бази оподаткування ПДВ за рахунок ліквідації більшості галузевих і територіальних пільг при одночасному використанні диференціальних ставок ПДВ, що приведе до усунення регіональних і галузевих диспропорцій та відновлення принципу нейтральності.

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

## АНОТАЦІЯ

**Островська Н.С. «Податок на додану вартість як фінансовий та регулюючий інструмент держави».**

Кваліфікаційна робота на здобуття освітнього ступеня магістра зі спеціальності 8.07072 «Фінанси, банківська справа та страхування» за магістерською програмою професійного за спрямування «Податкова справа» .– Одеський національний економічний університет. – Одеса, 2017.

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

Проаналізовано систему адміністрування податку на додану вартість в Україні, оцінено фінансову роль податку на додану вартість в Україні, проведено моніторинг дії регулюючої функції податку на додану вартість в Україні та здійснено аналіз світового досвіду справляння податку на додану вартість.

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

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

## ANNOTATION

**N.Ostrovska, «Value-added tax as a fiscal and regulatory instrument of the state».**

Qualifying work on obtaining a master's degree in the specialty 8.07072 «Finance, banking and insurance» under the master's program «Tax case»,– Odessa National Economics University.– Odessa, 2017.

The work deals with the theoretical aspects of the value added tax, the historical prerequisites for the introduction of value added tax and the mechanism for collecting value added tax in Ukraine.

Author analysis the system of administration of value added tax in Ukraine, the fiscal role of the value added tax in Ukraine, the monitoring of the regulatory function of the value added tax in Ukraine and the world experience in collecting value added tax.

Author proposed the priority directions of perfection of the mechanism of charging the value-added tax in Ukraine.

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