

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

Кафедра фінансів

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

Виконавець:

студентка фінансово – економічного
факультету факультету
Кучер Катерина Олександрівна

/підпис/

Науковий керівник:

к.е.н., ст. викладач
Мартинюк Ірина Василівна

/підпис/

ЗАГАЛЬНА ХАРАКТЕРИСТИКА РОБОТИ

Актуальність теми. Податок на додану вартість обґрунтовано вважають найбільш досконалою сучасною формою непрямого оподаткування, яка відіграє вагомий роль у системі державних фінансів більшості розвинених країн світу. В Україні цей податок складає лівову частку загальних податкових надходжень і займає суттєве місце в доходах Державного бюджету. Все це визначає критично важливе значення податку на додану вартість у податковій системі України. Фіскальний потенціал податку на додану вартість повною мірою не реалізується, що спричинено недоліками в системі адміністрування податку, значним рівнем тінізації економіки. Цей податок є надзвичайно уразливим до ухилення від його сплати через існування кредитного механізму податку та його бюджетного відшкодування, що несуть у собі можливість для застосування незаконних схем. Податок на додану вартість є податком щодо якого ведеться велика кількість дискусій. Зважаючи на це, в країні виникає об'єктивна необхідність оцінки фіскальної ефективності податку на додану вартість та усунення наявних проблем з метою підвищення її рівня.

Мета дослідження - дослідження теоретичних положень сутності податку на додану вартість, оцінювання фіскальної ефективності та обґрунтування можливих напрямків вдосконалення адміністрування податку на додану вартість та розробка рекомендацій щодо підвищення фіскальної ефективності податку на додану вартість в Україні.

Завдання дослідження:

- визначити економічну сутність, функції та роль податку на додану вартість;
- розглянути історичні аспекти становлення та розвитку податку на додану вартість;
- дослідити методичні підходи до оцінювання фіскальної ефективності податку на додану вартість;
- оцінити фіскальну ефективність податку на додану вартість в Україні;
- провести моніторинг стану бюджетного відшкодування податку на додану вартість в Україні;
- здійснити прогнозування надходжень податку на додану вартість до Державного бюджету України;
- проаналізувати досвід зарубіжних країн щодо справляння податку на додану вартість та можливості його застосування в Україні;
- обґрунтувати шляхи вдосконалення адміністрування податку на додану вартість та фіскальної ефективності його в Україні.

Об'єкт дослідження - процес справляння податку на додану вартість.

Предмет дослідження - економічні відносини, які виникають між державою та платниками податків в процесі справляння податку на додану вартість як фіскального інструменту держави.

Методи дослідження. Для досягнення мети та розв'язання поставлених задач були використані загальнонаукові та специфічні методи

дослідження. При дослідженні теоретичних засад формування та методичних підходів до оцінювання фіскальної ефективності податку на додану вартість використовувалися такі загальнонаукові методи пізнання, як: аналіз та синтез, індукція та дедукція, абстрагування та конкретизація, метод аналогії. В процесі дослідження історичних аспектів становлення та розвитку податку на додану вартість використано історичний метод. У ході оцінювання фіскальної ефективності податку на додану вартість та дослідження зарубіжного досвіду використано такі специфічні методи, як: метод групувань, порівняння, статистичного аналізу. При прогнозуванні надходжень податку на додану вартість до Державного бюджету України використано економіко-математичні методи. Для розробки рекомендацій стосовно удосконалення податку на додану вартість використано методи аналізу та синтезу, групування та порівняння. Для наочного зображення статистичного матеріалу, використано методи узагальнення та графічного зображення даних.

Інформаційна база дослідження - законодавчі та нормативно-правові акти, щодо справляння податку на додану вартість, звіти та аналітичні матеріали Міністерства фінансів України, Державної фіскальної служби України, Державної казначейської служби України, Державної служби статистики України, підручники, навчальні посібники, публікації в періодичних виданнях, дисертації та монографії, матеріали наукових конференцій і досліджень та інтернет-ресурси.

Структура та обсяг роботи. Кваліфікаційна робота магістра складається зі вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних джерел (84 найменувань) та 3-х додатків. Загальний обсяг роботи становить 129 сторінок. Основний зміст викладено на 108 сторінках. Робота містить 14 таблиць, 24 рисунків.

Публікації. За результатами виконання кваліфікаційної роботи магістра опубліковано 1 статтю: «Моніторинг стану бюджетного відшкодування податку на додану вартість в Україні»// студентський збірник кафедри фінансів, 2018 р.

ОСНОВНИЙ ЗМІСТ РОБОТИ

У першому розділі **«Теоретико-методичні засади справляння податку на додану вартість»** розглянуто економічну сутність, функції та роль податку на додану вартість, історичні аспекти становлення та розвитку та досліджено методичні підходи до оцінювання фіскальної ефективності податку на додану вартість.

У другому розділі **«Оцінювання фіскальної ефективності податку на додану вартість в Україні за 2013-2017 роки»** проаналізовано фіскальну ефективність податку на додану вартість в Україні, проведено моніторинг стану бюджетного відшкодування податку на додану вартість в Україні та здійснено прогнозування надходжень податку на додану вартість до Державного бюджету України.

У третьому розділі «*Напрями вдосконалення податку на додану вартість в Україні*» запропоновано шляхи вдосконалення адміністрування податку на додану вартість та напрями підвищення фіскальної ефективності податку на додану вартість в Україні, досліджено досвід зарубіжних країн щодо справляння податку на додану вартість та можливості його застосування в Україні.

ВИСНОВКИ

Проведене дослідження дозволило зробити висновки, основні з яких такі:

1. Розкрито економічну сутність податку на додану вартість як найбільш адекватної форми сучасного непрямого оподаткування. ПДВ – непрямий загальнодержавний податок, який є складовою ціни товарів і послуг та включає податкові зобов'язання щодо постачання товарів (послуг), податковий кредит щодо постачання товарів (послуг) та зобов'язання перед бюджетом з ПДВ. Він нараховується та сплачується платниками податків до бюджету з операцій постачання товарів і послуг на митній території України, а також з операцій експорту та імпорту. Розглянуті та проаналізовані переваги та недоліки справляння ПДВ.

2. В результаті дослідження історичного аспекту становлення та розвитку податку на додану вартість було встановлено, що податок на додану вартість порівняно молодий. Його попередники, податок з обороту та податок з продажу з'явилися лише на початку ХХ століття, в післявоєнні часи, в Європі, і виступали перш за все як засоби негайної мобілізації коштів до бюджетів. Податок на додану вартість, у тому вигляді, в якому він представлений сьогодні в більшості країн світу, був впроваджений лише в 50-х роках минулого століття у Франції економістом Морісом Лоре. Запровадження податку на додану вартість в Україні та більшості країн світу зустрічали труднощі пов'язані із складністю в управлінні та підвищенням витрат на адміністрування, однак на даний час із усіх форм універсальних акцизів, податок на додану вартість є найбільш виправданим.

3. Ураховуючи проаналізовані підходи до тлумачення поняття “фіскальна ефективність ПДВ” запропоновано таке його визначення: спроможність ПДВ забезпечувати наповнення бюджетів різних рівнів, а конкретні характеристики її вимірювання – це абсолютні обсяги та питома вага надходжень податку в доходах бюджетів і ВВП, рівень ефективної ставки податку, його продуктивності тощо. Дослідивши різні підходи до оцінки фіскальної ефективності, була складена система коефіцієнтів, що використовується для її оцінки.

4. Аналіз фіскальної значимості податку показав, що ПДВ, хоч і забезпечує значну частку доходів державного бюджету, однак вона є меншою від потенційної. Так, питома вага ПДВ у податкових надходженнях при середньому значенні 47,7% коливалась від 43,6% до 50,0% та у 2017 році має найбільше значення і складає 50,0%. Фіскальна значимість ПДВ у доходах Державного бюджету, коливається в межах від 38,1 до 39,8, а

середнє значення – 37,8%. Оцінка фіскальної значимості ПДВ у ВВП України свідчить про те, що даний податок має істотний вплив на перерозподіл ВВП через бюджет держави. Так, вона зростає з 8,8 до 10,6 % у 2017 році. В той же час динаміка індикаторів фіскальної значимості ПДВ має хвилеподібний характер, що вказує на нестабільність податкового механізму.

Оцінюючи ефективність податкового адміністрування ПДВ за період 2013-2017 роки, можемо відзначити, що протягом 5 років рівень збирання ПДВ досягав оптимального значення лише двічі – у 2016 та 2017 роках. Найбільш критичним виявився 2014 рік, коли рівень недоотримання ПДВ склав майже 6%. Протягом 2013-2017 рр. коефіцієнт збирання ПДВ коливався від 0,94 до 1,03, тобто середнє значення зафіксовано на рівні 0,97, що підтверджує наявність податкового розриву і нестабільність податкових надходжень ПДВ до бюджету. Найбільший податковий розрив (-9,5 млрд.грн.) зафіксований у 2014 році, а найменший (-0,7 млрд.грн.) – у 2015 році. Але за останні роки (2016 та 2017 рр.) цей показник показує позитивну динаміку. Наявність значних коливань надходжень ПДВ впродовж аналізованого періоду підтверджують розраховані максимальний та мінімальний коефіцієнти нерівномірності надходжень податку.

Індикатори фіскальної ефективності ПДВ за аналізований період мали позитивну тенденцію. Протягом всього аналізованого періоду ефективна ставка ПДВ була невеликою, але демонструє динаміку зростання та наближення ефективної ставки ПДВ до нормативної. Протягом 2013-2017 рр. ефективна ставка ПДВ поступово збільшувалась з 12,3% до 16,3%. Продуктивність ПДВ на протязі останніх п'ять років має позитивну тенденцію, у 2017 р. продуктивність складає 81,5%. Головними чинниками, що негативно вплинули на загальний стан фіскальної ефективності ПДВ, є недоліки в системі адміністрування ПДВ, наявність шахрайських схем при справлянні цього податку, проблеми бюджетного відшкодування ПДВ тощо. Результати проведеного дослідження дають нам підстави стверджувати, що поряд зі значним зростанням обсягів надходжень ПДВ до бюджету, зростанням ролі даного податку в інших макроекономічних показниках, наявний недостатній рівень фіскальної ефективності цього ж податку.

5. В результаті проведеного моніторингу сучасного стану бюджетного відшкодування було встановлено, що щороку обсяги відшкодування ПДВ грошовими коштами зростають. Порівняно з 2013 роком обсяги відшкодування у 2017 році зросли в 2,3 рази, у той час як номінальні суми сплаченого ПДВ з вироблених в Україні товарів (робіт, послуг) – в 1,9 рази. Найбільшими отримувачами відшкодованого ПДВ у 2017 році стали ПРАТ «МК Азовсталь», ТОВ «Кернел-Трейд» та ПРАТ «ММК ім. Ілліча». Майже половина сум фактичного відшкодування ПДВ в Україні в цілому повертається практично одним і тим самим платникам податків. При цьому більшість платників отримували відшкодування ПДВ неодноразово (кількість випадків відшкодування одному платнику досягає 16 разів на рік).

6. За допомогою методу кореляційно-регресійного аналізу було отримано прогнозні показники надходження ПДВ. Отримане рівняння

завдяки використанню можливостей програми Excel наступне: $y = -57,259 + 0,3214 \cdot x_1 + 0,0457 \cdot x_2$, де y – надходження ПДВ, млрд. грн., x_1 – кінцеві споживчі витрати домогосподарств та некомерційних підприємств ВВП, млрд. грн., x_2 – середня заробітна плата, млрд. грн. Проведений аналіз дозволив визначити, що якщо брати до уваги зміну КСВ та середньої заробітної плати, надходження податку на додану вартість у 2018 році будуть 338,07 млрд. грн., а у 2019 році – 384,40 млрд. грн. Також розглянувши такі фактори, як імпорт та експорт товарів і послуг, які впливають на надходження ПДВ побудували ще одну модель впливу факторів на надходження ПДВ. Отримане рівняння завдяки використанню можливостей програми Excel наступне: $y = -50,546 + 3,0369 \cdot x_1 - 0,9264 \cdot x_2$, де y – надходження ПДВ, млрд. грн., x_1 – імпорт товарів та послуг, млрд. грн., x_2 – експорт товарів та послуг, млрд. грн. Проведений регресійний аналіз дозволив визначити, що якщо брати до уваги зміну імпорту та експорту товарів та послуг, надходження ПДВ у 2018 році будуть 338,94 млрд. грн., а у 2019 році – 385,56 млрд. грн.

7. Проведено аналіз зарубіжного досвіду справляння податку на додану вартість. До змін, що можуть бути внесені в механізм справляння ПДВ на основі проведеного аналізу зарубіжного досвіду, належать: поглиблення диференціації ставки податку; впровадження системи швидкого та точного обміну інформацією між податковими органами та з іншими державними структурами, з якими має справу платник ПДВ, а також банками; проведення аудиту під час процедури реєстрації, що дасть можливість у разі виникнення питань вимагати додаткову інформацію у заявника та визначати ризикових платників податку уже під час реєстрації; спрощення форм звітності (наприклад, у Бельгії декларація з ПДВ складається лише з однієї сторінки); переглянути та удосконалити систему штрафних санкцій та посилити міри покарання за порушення законодавства в частині нарахування та сплати ПДВ.

8. Основними напрямками удосконалення ПДВ в Україні визначено: адаптувати досвід країн ЄС щодо диференціації ставок до українських реалій (запровадити підвищену ставку на предмети розкоші у розмірі 25%, запровадити знижену ставку на товари соціального значення (товари першої необхідності) у розмірі 7%. До таких товарів відносяться продукти харчування, такі як борошно, хліб, макаронні вибори, крупи, яйця, олія, овочі, молоко, цукор. Також запровадити диференціацію ставок для лікарських засобів та медичних виробів, на основі досвіду Франції, Чехії та Іспанії, де запроваджені диференційовані ставки на різні категорії фармацевтичної продукції); формувати свідоме і відповідальне ставлення платників податків до виконання своїх податкових зобов'язань; оптимізувати систему пільг з ПДВ за рахунок переведення деяких операцій із категорії звільнених у категорію операцій, що оподатковуються за зниженою ставкою, наприклад, постачання продуктів дитячого харчування та товарів дитячого асортименту для немовлят, постачання реабілітаційних послуг інвалідам, постачання релігійними організаціями культових послуг та предметів

культового призначення; оптимізувати проведення відшкодування податку завдяки встановленню граничного рівня сальдо податкового кредиту та зобов'язання, яке даватиме право на отримання відшкодування шляхом зарахування коштів на рахунок в банку. Також потрібно встановити перелік критеріїв для платників ПДВ, що подали заяви на отримання відшкодування, аби визначити пріоритетність та можливість здійснення відшкодування.

АНОТАЦІЯ

Кучер К. О. «Податок на додану вартість як фіскальний інструмент держави».

Кваліфікаційна робота на здобуття освітнього ступеня магістра зі спеціальності 072 «Фінанси, банківська справа та страхування» за магістерською програмою професійного за спрямування «Державні та муніципальні фінанси». – Одеський національний економічний університет. – Одеса, 2018.

У роботі розглядаються теоретичні аспекти економічної сутності, функцій та ролі податку на додану вартість, історичні аспекти становлення та розвитку та досліджено методичні підходи до оцінювання фіскальної ефективності податку на додану вартість.

Автором проаналізовано фіскальну ефективність податку на додану вартість в Україні, проведено моніторинг стану бюджетного відшкодування податку на додану вартість та здійснено прогнозування надходжень податку на додану вартість до Державного бюджету України.

Запропоновано напрями підвищення фіскальної ефективності податку на додану вартість на основі досвіду зарубіжних країн та обґрунтовано шляхи вдосконалення адміністрування податку на додану вартість в Україні.

Ключові слова: податок, непрямі податки, податок на додану вартість, фіскальна ефективність податку на додану вартість, бюджетне відшкодування.

ANNOTATION

Kucher K. "Value Added Tax as a State Fiscal Instrument".

Qualifying work on obtaining a master's degree in the specialty 072 «Finance, Banking and Insurance» under the master's program «State and municipal finances». – Odessa National Economics University. – Odessa, 2018.

The theoretical aspects of the economic essence, functions and role of the value added tax, historical aspects of formation and development, and methodical approaches to the assessment of the fiscal efficiency of the value added tax are examined in the paper.

The author analyzes the fiscal efficiency of the value added tax in Ukraine, monitors the state of the budget reimbursement of value added tax, and forecasts the revenues of the value added tax to the State Budget of Ukraine.

The directions of increasing the fiscal efficiency of the added tax on the basis of the experience of foreign countries are proposed and ways of improving the administration of value added tax in Ukraine are substantiated.

Key words: tax, indirect taxes, value added tax, fiscal efficiency of the value added tax, budget reimbursement.