

5. Податкова політика : теорія, методологія, інструментарій : навчальний посібник / за ред. Ю. Б. Іванова, І. А. Майбурова. – Х. : ВД “ІНЖЕК”, 2010. – 492 с.
6. Ровт А.-М. Податкове навантаження як критерій взаємозв’язку між суб’єктами оподаткування [Електронний ресурс] / А.-М. Ровт. – Режим доступу : http://www.nbuv.gov.ua/portal/Soc_Gum/Ecan/2010_7/pdf/rovt.pdf.

Рецензенти:

Гаманкова О.А. – доктор економічних наук, професор, завідувач кафедри страхування ДВНЗ “Київський національний економічний університет імені Вадима Гетьмана”;

Тимченко О.М. – доктор економічних наук, доцент кафедри фінансів ДВНЗ “Київський національний економічний університет імені Вадима Гетьмана”.

УДК 336.2

ББК 65.26

Гнедова О.О., Рибалка А.О.

АКТУАЛЬНІ ПРОБЛЕМИ ЗАСТОСУВАННЯ ПДВ В УКРАЇНІ

Криворізький економічний інститут ДВНЗ “КНУ”,
Міністерство освіти і науки, молоді та
спорту України,
кафедра фінансів,
50000, м. Кривий Ріг, просп. К.Маркса, 64, к. 309,
тел.: 380564901781,
e-mail:annrubalka@mail.ru

Анотація. У статті досліджена роль податку на додану вартість у формуванні доходної частини зведеного бюджету України. Визначені головні проблеми та надані рекомендації щодо напрямів підвищення ефективності оподаткування доданої вартості в Україні на основі світового досвіду застосування ПДВ.

Ключові слова: ПДВ, ефективна ставка ПДВ, продуктивність ПДВ.

Annotation. The role of value added tax in the consolidated budget revenues of Ukraine is investigated in the article. The main problems and recommendations for improving the efficiency of value added taxation in Ukraine are determined on the basis of international experience with VAT.

Key words: VAT, effective VAT rate, VAT productivity.

Вступ. У податковій системі України варто відзначити найбільшу фіскальну ефективність ПДВ, який наразі є головним джерелом податкових надходжень до зведеного бюджету України (рис. 1). Широка база оподаткування забезпечує надійність і стабільність бюджетних надходжень від цього податку. Підвищення ставок ПДВ у багатьох країнах під час світової фінансово-економічної кризи підтвердило довгострокову тенденцію зростання ролі зазначеного податку й продемонструвало перспективи перетворення ПДВ на основне джерело бюджетних доходів.

З огляду на перспективи використання ПДВ, а також необхідність пошуку джерел збільшення доходної бази державних бюджетів і загострення боргової кризи, у ряді європейських країн, зокрема й в Україні, особливого значення набуває питання підвищення його фіскальної ефективності та розробка напрямів удосконалення справляння цього податку.

У напрямі дослідження сучасного стану оподаткування доданої вартості в Україні та світі працювали такі науковці, як О.Данилов, І.Лютий, А.Малярчук, О.Молдован, К.Новикова, А.Соколовська, О.Сухоруко, С.Фомішин та інші.

Постановка завдання. Зважаючи на те, що номінальна ставка ПДВ в Україні є достатньо високою й відповідає загальному середньоєвропейському рівню (рис. 2), додаткова мобілізація коштів має відбуватися не за рахунок підвищення фіскального тиску, а за рахунок удосконалення адміністрування податку, підвищення його фіскальної ефективності та продуктивності.

Застосування ПДВ в Україні має великий фіскальний потенціал, але його повне використання унеможлиблюється через наявні проблеми механізму справляння вказаного податку. Таким чином, метою статті є визначення головних проблем справляння ПДВ в Україні та напрямів їх подолання.

Результати. За останні п'ять років роль ПДВ у формуванні зведеного бюджету суттєво зростає (рис. 1). Сьогодні на нього припадає близько третини загальних доходів зведеного бюджету України й до 40% усіх податкових надходжень. Частка ВВП, мобілізована за допомогою ПДВ, коливалася протягом останніх років у межах від 8 до 10%.

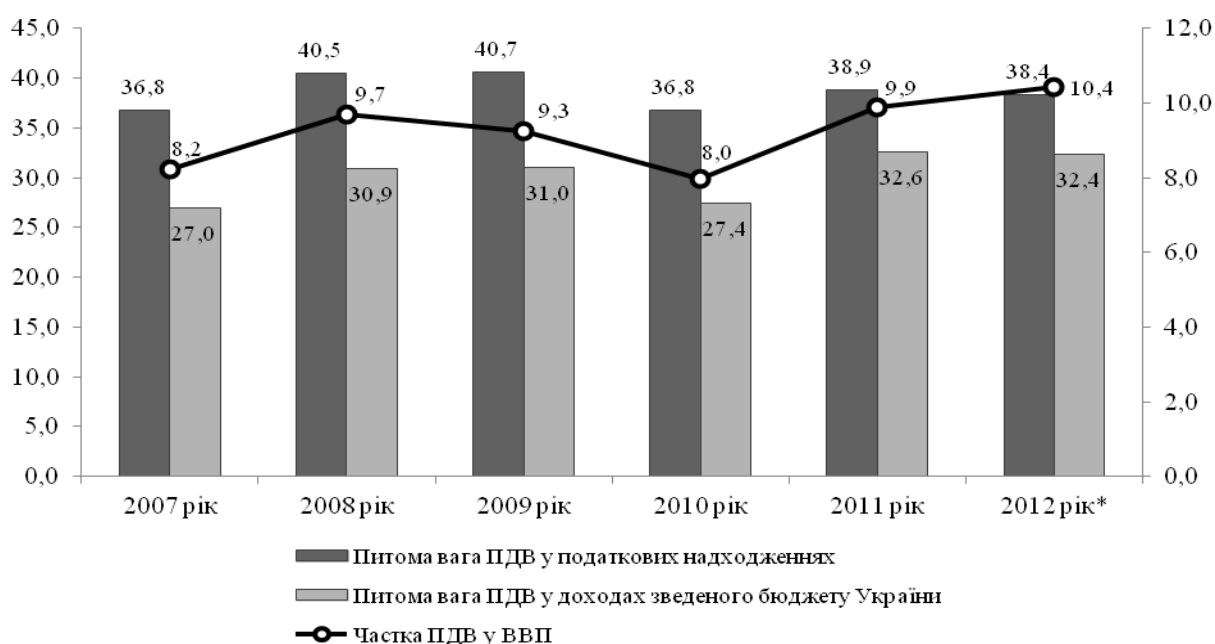


Рис. 1. Динаміка питомих ваг ПДВ у доходах зведеного бюджету України за 2007–2012** рр., %

* Дані за 2012 рік, наведені станом за 1 півріччя.

** Побудовано авторами на основі даних Державної казначейської служби України та НБУ [1; 2].

Стандартна ставка ПДВ в Україні, що діє нині (20%) і середня ставка по країнах Євросоюзу приблизно однакові (рис. 2). Так, стандартна ставка ПДВ по Євросоюзу варіюється з 15% на Кіпрі та в Люксембурзі до 25% у Данії, Угорщині й Швеції. У середньому стандартна ставка ПДВ у країнах ЄС становить 20,7%.

Порівнюючи фіскальні значення ПДВ в Україні та в країнах ЄС, слід зазначити, що частка ПДВ у ВВП останніх коливається в межах від 5,2% (Іспанія) до 10% (Данія) і в середньому становить 7,6% від ВВП. В Україні частка ПДВ до ВВП складає близько 9%, що свідчить про більше податкове навантаження на бізнес у порівнянні з країнами ЄС.

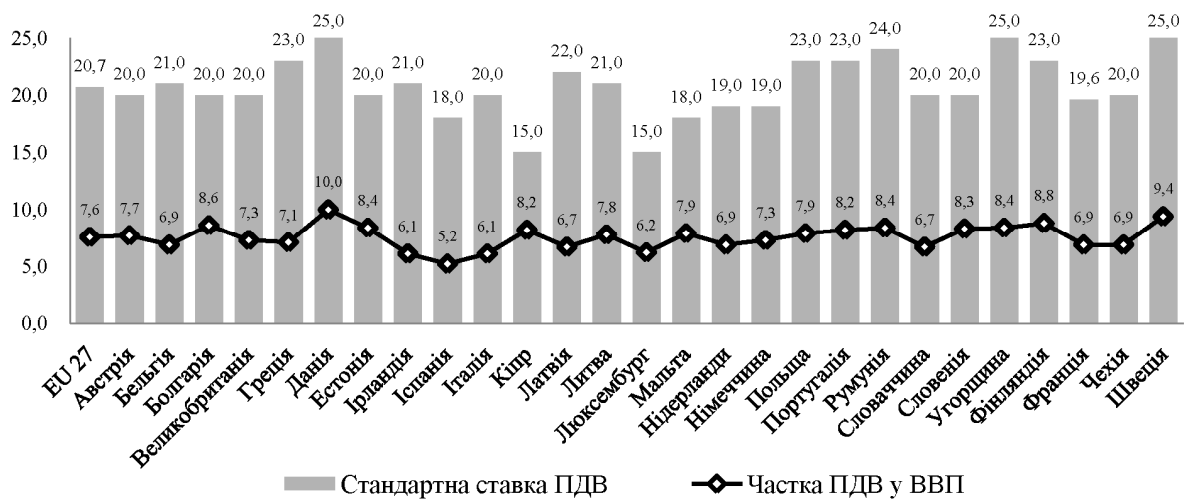


Рис. 2. Стандартні ставки ПДВ і частка ПДВ у ВВП у країнах Євросоюзу у 2011 році, %*

*Побудовано авторами на основі даних Європейського центрального банку та Євростату [3; 4].

ПДВ хоч і забезпечує сьогодні лівову частку бюджетних надходжень в Україні, проте вона є значно меншою від потенційно можливої. Фіскальний потенціал достатньо високої номінальної ставки ПДВ в Україні знижується неадекватно низькою реальною (ефективною) ставкою даного податку (рис. 3).

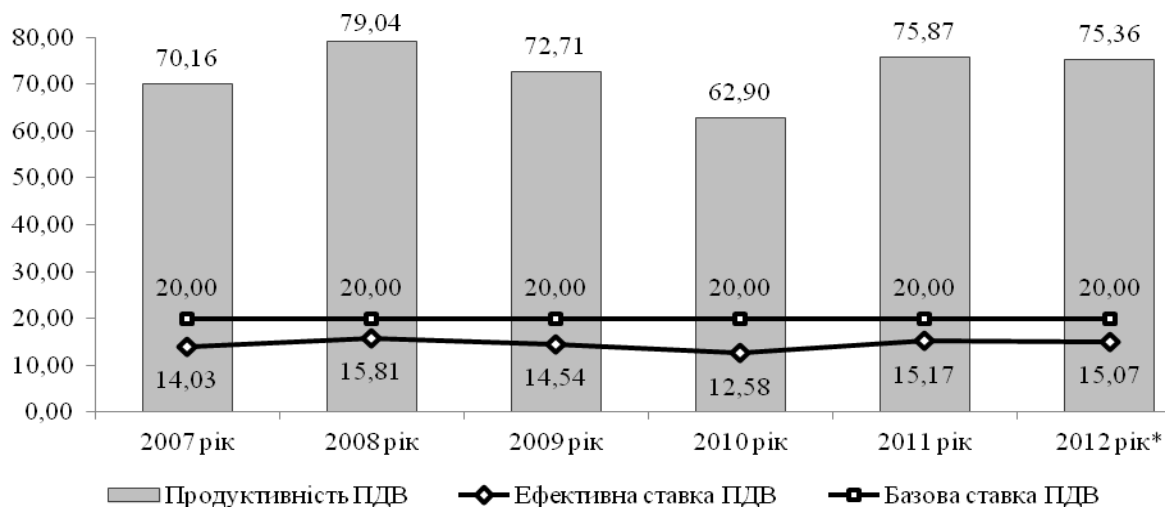


Рис. 3. Ефективна ставка та показник продуктивності ПДВ в Україні за 2007–2012** рр., %

*Дані за 2012 рік, наведені станом за 1 півріччя.

** Побудовано авторами на основі даних Державної казначейської служби України та НБУ [1; 2].

Ефективна ставка ПДВ протягом досліджуваного періоду була значно меншою за номінальну (20%) і коливалася в межах від 12,6 до 15,8%. Тобто з певних причин держава недоотримує ПДВ у розмірі 4–7% від бази оподаткування. Показник продуктивності ПДВ також свідчить про неповну реалізацію фіскального потенціалу податку (на 63–80%). Водночас через значні суми невідшкодованого ПДВ показник продуктивності є завищеним (рис. 4).

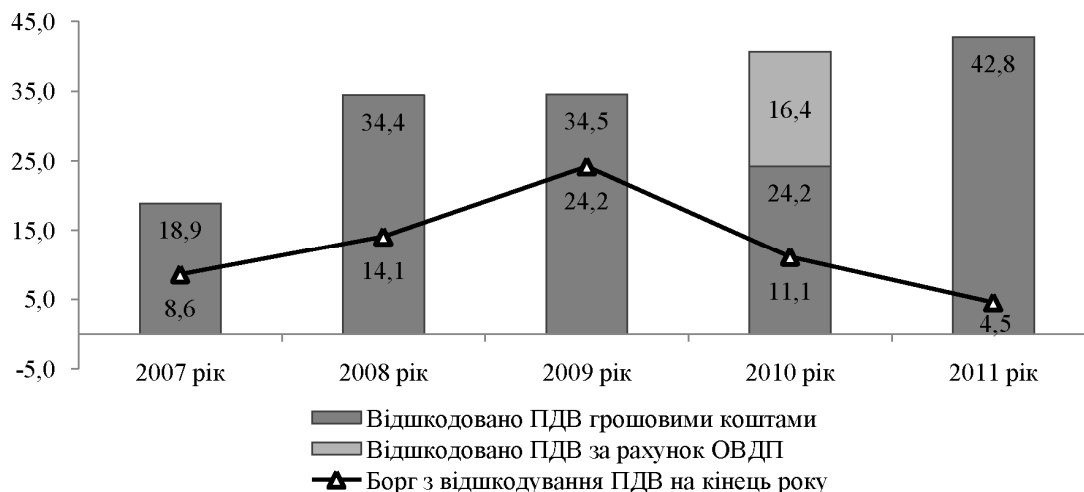


Рис. 4. Відшкодування ПДВ та суми державного боргу з відшкодування ПДВ за 2007–2011 рр., млрд грн*

* Побудовано авторами на основі даних Державної казначейської служби, Міністерства фінансів і Державної податкової служби України [1; 5; 6].

Протягом 2009–2010 рр. спостерігається суттєве збільшення невідшкодованих сум ПДВ: з 8,6 млрд грн до 24,2 млрд грн. У 2010 році борг держави з відшкодування ПДВ суттєво скоротився. Однак переважна частина відшкодованої суми (у розмірі 16,4 млрд грн) була оформлена облігаціями внутрішньої державної позики, що супроводжувалося зменшенням відшкодування вказаного податку грошовими коштами. Тобто, по суті, ця частка обігових коштів залишилася вилученою в підприємств. Затримки у відшкодуванні ПДВ призводять до нарощування заборгованості держави перед корпоративним сектором та опосередковано збільшують фіскальний тиск на нього і, як наслідок, обмежується ділова активність підприємств через нестачу обігових коштів.

Продуктивність ПДВ, тобто використання його фіскального потенціалу, значно знижується за рахунок наявних податкових пільг, звільнення, ухилення від сплати податку тощо. Так, Державний бюджет України втрачає значну частину грошових коштів у результаті застосування пільг з ПДВ (рис. 5).

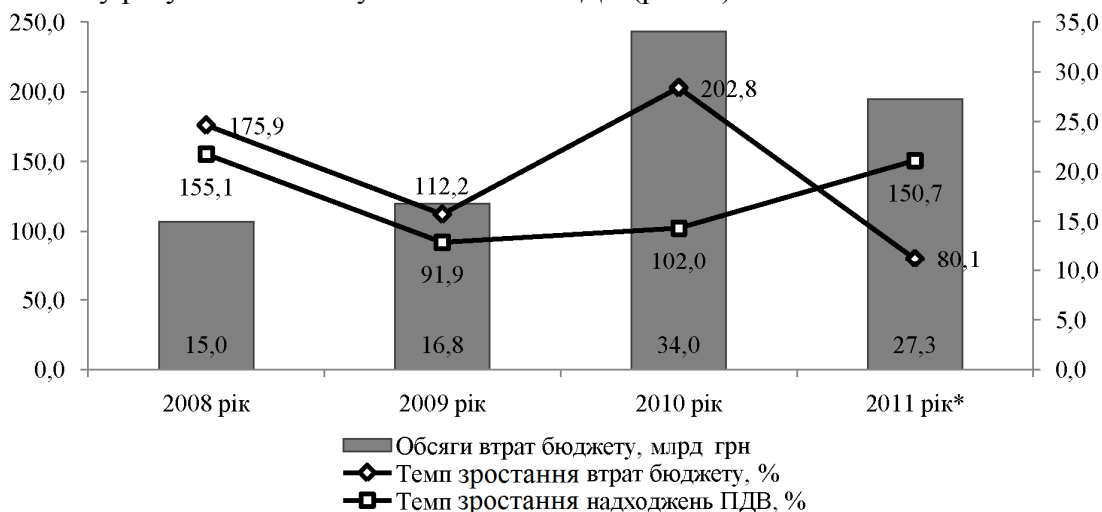


Рис. 5. Втрати бюджету внаслідок пільгового оподаткування ПДВ за 2008–2011** рр.

* Дані за 2011, рік наведені станом за 3 квартали.

** Побудовано авторами на основі даних Державної податкової служби України [7; 8].

Як бачимо на рис. 5, суми втрат бюджету від фіскальних преференцій з ПДВ мають певну тенденцію до зростання протягом останніх років. У 2008–2010 рр. темпи зростання бюджетних утрат значно перевищують темпи зростання надходжень з ПДВ, що свідчить про неефективність існуючої системи пільгового оподаткування ПДВ. За дев'ять місяців 2011 року ситуація змінюється в позитивний бік, тим не менш, утрати бюджету від пільг з ПДВ усе ще залишаються значними. Найбільші втрати бюджету в частині ПДВ формуються за рахунок державної підтримки підприємств сільськогосподарської галузі, постачальників лікарських засобів і підтримки національної освіти. Мінімізувати втрати бюджету внаслідок пільгового оподаткування можна за допомогою встановлення диференційованих ставок податку.

Закордонний досвід свідчить, що за допомогою диференціації ставок податку вирішується одна з головних проблем ПДВ – регресивність податку. Регресивність полягає в тому, що в структурі витрат бідних громадян частка доходу, що вилучається через сплату ПДВ, є вищою, ніж у витратах заможних українців. Так, у країнах ЄС, окрім стандартної ставки ПДВ, яка не може бути меншою 15%, згідно з директивою “Про спільну систему податку на додану вартість” від 28 листопада 2006 року, можуть застосовуватися одна або дві знижені ставки. Наприклад, у Франції стандартна ставка ПДВ становить 19,6%, знижена ставка в розмірі 5,5% застосовується до товарів першої необхідності, деяких періодичних видань і ресторанних послуг, за зниженою ставкою в розмірі 2,1% оподатковуються газети, квитки на театральні вистави та затверджені ліки. ПДВ у Франції забезпечує надходження приблизно 7% ВВП до бюджету (рис. 2). У Великобританії ПДВ мобілізує 7,3% від ВВП до бюджету; стандартна ставка становить 20%, за зниженою ставкою 5% оподатковуються, наприклад, паливо й енергетичні ресурси (однак лише ті, що використовуватимуться енергозберігаючою технікою). За нульовою ставкою оподатковується досить широке коло товарів: продукти харчування, книги, нові конструкції, пасажирські перевезення, деякі матеріали на благодійні цілі й на дитячий одяг і взуття [4]. Зважаючи на курс України щодо консолідації законодавства із загальноєвропейськими правилами й нормами, доцільним буде перейняти досвід країн ЄС стосовно застосування диференційованих ставок податку.

У цілому, широкий перелік проблемних аспектів функціонування ПДВ в Україні можна звести в такі групи проблем:

- проблеми фіскальної ефективності справляння податку (перш за все, через збереження широкого кола податкових пільг, а також наявність значної тінізації економіки, мінімізації сплати ПДВ за допомогою численних схем шахрайства тощо)[9];
- проблема відшкодування ПДВ (вимоги щодо відшкодування податку перевищують бюджетні можливості держави);
- регресивність і соціальна несправедливість стосовно оподаткування доходів населення (у структурі витрат бідніших верств населення частка ПДВ є вищою, ніж у доходах заможних).

Висновки. Для подолання вищезазначених проблем, пов'язаних з оподаткуванням доданої вартості в Україні, необхідно здійснити ряд нормативно-організаційних заходів. Зокрема, це:

- диференціація ставок ПДВ за прикладом країн ЄС (на товари першої необхідності мають бути встановлені мінімальні ставки, на товари проміжного попиту – середні, на товари розкоші та потенційно екологічно небезпечні товари – найбільші);
- реформування механізму справляння ПДВ щодо підприємств торгівлі та посередницької діяльності (об'єктом оподаткування в указаних підприємствах має бути валовий дохід, який визначається як різниця між ціною реалізації та ціною

придбання, що дасть можливість не застосовувати до цих підприємств механізм відшкодування ПДВ);

- посилення контролю за здійсненням відшкодування ПДВ з бюджету й отриманням податкових пільг суб'єктами господарювання.

З метою запобігання шахрайству й ухиленню від оподаткування з ПДВ можна звернутися до європейського досвіду застосування механізму оберненого утримання з ПДВ, який передбачає утримання податку лише в кінці ланцюжка поставок, коли товар (послуга) реалізується кінцевому споживачеві. Цей механізм руйнує схеми зловживань під час справляння ПДВ, пов'язані з використанням механізму податкового кредиту, а отже, приводить до поліпшення фіскальних результатів оподаткування. Обернене утримання ПДВ в експериментальному порядку можна запровадити в окремих галузях господарювання (операціях постачання окремих товарів), найбільш уразливих до шахрайства [10].

Ефективність бюджетно-податкової політики країни та заходів удосконалення системи оподаткування доданої вартості в країні може бути забезпечена лише за умови науково обґрунтованих і виважених дій з боку держави, заснованих на міжнародному досвіді та засадах захисту національних інтересів, а також чіткої, злагодженої взаємодії всіх органів державної влади.

1. Виконання державного бюджету [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://treasury.gov.ua/main/uk/doccatalog/list?currDir=146477>.
2. Реальний сектор. Валовий внутрішній продукт [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://www.bank.gov.ua/files/GDP_u.xls.
3. StatisticalDataWarehouse [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://sdw.ecb.europa.eu/search.do?type=series&q=VAT+to+GDP>.
4. TaxationtrendsintheEuropeanUnion [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://ec.europa.eu/taxation_customs/resources/documents/taxation/gen_info/economic_analysis/tax_structures/2010/2010_full_text.pdf.
5. Пояснювальна записка до звіту про виконання державного бюджету за 2009 рік [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://www.minfin.gov.ua/control/uk/publish/article?art_id=276024&cat_id=244333.
6. Борги з відшкодування ПДВ скоротилися вп'ятеро [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://sts.gov.ua/media-tsentrvnovini/58840.html>.
7. Зведений звіт про втрати бюджету внаслідок податкових пільг за 2011 рік (обов'язкових платежів) станом на 01.10.2011 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://www.sta.gov.ua/control/uk/publish/article?art_id=341741&cat_id=13390.
8. Інформація про втрати бюджету внаслідок податкових пільг за 2011 рік [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://sts.gov.ua/dodatкова-informatsiya/eksklyuziv-vid-departamenti/departament-prognozuvannya-/povidomlennya-z-pitan-prog/59695.html>.
9. Молдован О. Напрями та механізми підвищення фіскальної та регулятивної ефективності ПДВ. Аналітична записка [Електронний ресурс] / Молдован О. – Режим доступу : <http://www.niss.gov.ua/articles/247/>.
10. Соколовська А. М. Дискусійні питання реформування ПДВ / А. М. Соколовська, В. О. Твардієвич // *Фінанси України*. – 2011. – № 8. – С. 35–50.

Рецензенти:

Шайкан А.В. – доктор економічних наук, доцент, заступник директора з науково-методичної роботи Криворізького економічного інституту ДВНЗ “КНУ”;

Волошанюк Н.В. – кандидат економічних наук, доцент кафедри фінансів Криворізького економічного інституту ДВНЗ “КНУ”.