

ЕФЕКТИВНІСТЬ АДМІНІСТРУВАННЯ ПОДАТКУ НА ДОДАНУ ВАРТІСТЬ: ПЕРСПЕКТИВИ ЗДІЙСНЕННЯ ТА ОБМЕЖЕННЯ

О.М. Філонич, кандидат економічних наук.

Полтавський національний технічний університет імені Юрія Кондратюка.

© Філонич, О.М., 2014.

Стаття отримана редакцією 12.06.2014 р.

Вступ. Податок на додану вартість (далі – ПДВ) в Україні є найефективнішим інструментом у механізмі формування доходів державного бюджету. Це підтверджується тим, що він є податком на споживання, і кінцевий споживач виступає його платником. ПДВ є найголовнішим податком тіньового сектора економіки у зв'язку з недосконалістю нормативно-правових актів. Зокрема, це проявляється в ухиленні від сплати ПДВ, незаконному відшкодуванні його масштабних сум з державного бюджету, значній кількості зловживань платників податків при користуванні пільгами і формуванні податкового кредиту, що є досить обтяжливими для бюджету. З урахуванням зазначеного адміністрування та реформування є головною метою діяльності органів державної влади й місцевого самоврядування, що здійснюють організацію, облік та контроль сплати цього податку.

Огляд останніх джерел досліджень і публікацій. Теоретичні аспекти організації управління ПДВ досліджували у своїх працях С. Алексашенко, В. Андрущенко, В. Суторміна, О. Тимофєєва, В. Федосов, М. Шпилько та інші науковці. Їх праці стосувалися ключових аспектів досліджуваної проблематики, проте вони не дали повної відповіді на конкретні питання, які виникли в процесі його становлення.

Проблеми функціонування ПДВ в Україні досліджують учені-економісти М. Азаров, О. Василик, В. Вишневський, М. Дем'яненко, Д. Дема, Д. Дяковський, Л. Ликова, Я. Литвиненко, С. Лондар, С. Луніна, В. Калюжний, А. Крисоватий, В. Опарін, І. Панасейко, Д. Полозенко, В. Синчак, А. Соколовська й інші. Актуальним на сьогодні є визначення ефективності управління податку та перспективи здійснення можливих реформ стосовно податкової системи.

Постановка завдання. Метою статті є аналіз податку на додану вартість і формування можливих основ його адміністрування. Завданнями, які необхідно розв'язати, є: дослідити категорію «податок на додану вартість», визначити актуальність процедури адміністрування та процедури його здійснення, проаналізувати динаміку ПДВ.

Основний матеріал і результати. Податок на додану вартість – це непрямий податок, який є часткою новоствореної вартості, входить до ціни реалізації товарів і сплачується споживачем до державного бюджету на кожному етапі виробництва товарів. Його дослідження, а також аналіз сучасного стану оподаткування доданої вартості в Україні, визначення шляхів планування та прогнозування його на сучасному етапі є актуальним і визначено в меті роботи.

Існує багато визначень ПДВ, тому що майже кожний науковець трактує його по своєму. Серед усіх податків ПДВ є лідером за кількістю змін, що вносяться до законодавчих актів, які визначають порядок його застосування. Тому виникає необхідність проведення заходів планування та прогнозування надходжень від цього податку.

Податкове планування являє собою процес розроблення податкового плану, а податкове прогнозування в цілому необхідне для збалансованого розвитку економіки. Обґрунтована система податкового планування підприємства здатна достатньою мірою мінімізувати ризики, що виникають у зв'язку з оподаткуванням господарської діяльності. Потужним інструментарієм для прогнозування обсягів податкових надходжень є економетричні моделі, узагальнені на рис. 1.

За рішенням уряду розроблено Методику прогнозування надходжень податку на додану вартість, згідно з якою розраховуються прогнози надходження податку на додану вартість при формуванні проекту державного бюджету. На основі Методики прогнозування надходжень податку на додану вартість розроблено функціональну макроекономічну імітаційну модель податку на додану вартість.

У процесі надлишкової сплати ПДВ застосовується такий інструмент, як бюджетне відшкодування. Бюджетне відшкодування – відшкодування від’ємного значення ПДВ на підставі підтвердження правомірності сум бюджетного відшкодування ПДВ за результатами перевірки платника. Варто зазначити, що воно застосовується за умови відповідності платника всім обов’язковим критеріям і хоча б одному з критеріїв, зазначених на рис. 2.

Платник ПДВ на власний розсуд обирає один із двох способів отримання відшкодування: або зарахування у зменшення податкових зобов’язань наступних періодів, або повернення [1]. Зазначає своє рішення в декларації, а обравши повернення на рахунок, додає до декларації заяву про повернення суми бюджетного відшкодування. Порівняння строків відшкодування ПДВ зображені в таблиці 1.

Таблиця 1. Терміни відшкодування ПДВ

	Звичайне відшкодування	Напівавтоматичне відшкодування	Автоматичне відшкодування
Початок відліку строку отримання відшкодування	Після закінчення терміну звітування	Після закінчення терміну звітування	Після подання декларації
Можливість проведення виїзної перевірки	+	–	–
Загальний максимально можливий строк отримання відшкодування (днів), у тому числі:	40	26	11
	(без виїзної), або 70		
	(з виїзною)		
Строк перевірки достовірності (календарних днів)	30	20	5
	(тільки камеральна), або 60	(тільки камеральна)	(тільки камеральна)
	(камеральна та виїзна)		
Строк подання висновку	5	3	3
	(днів)	(робочих дні)	(робочих дні)
Строк перерахування (операційних днів)	5	3	3

Практика функціонування ПДВ свідчить, що його вплив на діяльність суб’єктів підприємства проявляється у двох напрямках. Згідно з першим – через формування цін на продукцію (товари), роботи і послуги, що обкладаються ПДВ, який включається в їхню ціну. Переваги другого напрямку впливу ПДВ, пов’язаного з іммобілізацією грошових коштів на сплату цього податку, і заслуговує на увагу з огляду на такі обставини:

- по-перше, платниками ПДВ є велика кількість суб’єктів підприємницької діяльності, у яких виникає іммобілізація грошових коштів на сплату ПДВ;
- по-друге, така іммобілізація негативно впливає на фінансові результати;
- по-третє, вивчення причин, термінів іммобілізації грошових коштів на сплату ПДВ надасть можливість вживати заходів, спрямованих на запобігання такій іммобілізації, скорочення її обсягів і термінів, що позитивно впливатиме на діяльність суб’єктів підприємства. Існують певні умови та фактори, що впливають на формування вхідного ПДВ і його повернення у суб’єктів підприємства, а також на термін іммобілізації їхніх грошових коштів.

НАЙБІЛЬШ ВІДОМІ ЕКОНОМЕТРИЧНІ МОДЕЛІ ПРОГНОЗУВАННЯ ПДВ

1. Словацька економетрична модель для фіскального сектора;
2. Модель MPS спільна економетрична розробка Федерального резервного бюро Міністерства зовнішньої торгівлі США та Пенсильванського університету;
3. Модель DRI, яку розроблено на основі Брукінгської моделі та моделі Уартона;
4. Модель Дьюзенбері-Екстейна-Фромма (або DEF-модель), яка описує поквартальний розвиток економіки США в умовах рецесії;
5. Модель ВЕА квартальна модель, яку розроблено в Бюро економічного аналізу США;
6. Мічиганська квартальна економетрична модель (MQEM), яку сформовано на базі моделі Сьюта. Складається з шести основних блоків, які описують: рівень заробітної плати і цін, виробництва і зайнятості, витрат і доходів, відсоткових ставок та обсягу виробництва;
7. Методика прогнозування надходжень податку на додану вартість (вітчизняна модель).

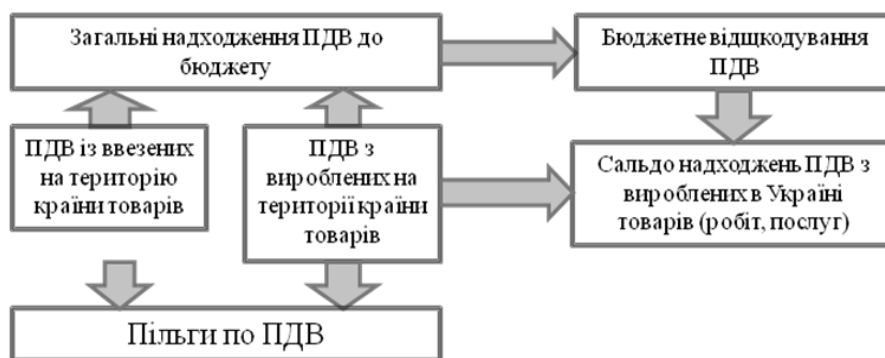


Рис. 1. Економетричні моделі планування ПДВ

ОБОВ'ЯЗКОВІ КРИТЕРІЇ

- не перебувають у судових процедурах банкрутства;
- включені до Єдиного держреєстру юр. осіб та фіз. осіб – підприємців і не мають поганих записів у цьому реєстрі (наприклад, про припинення держреєстрації, відсутність підтвердження відомостей або відсутність за місцезнаходженням);
- протягом попередніх дванадцяти місяців питома вага поставок за нульовою ставкою в загальному обсязі поставок перевищує 50 %;
- загальна сума розбіжностей між задекларованим податковим кредитом заявника відшкодування та задекларованими податковими зобов'язаннями його контрагентів не перевищує 10 % заявленої суми відшкодування;
- середня зарплата більше ніж у два з половиною рази перевищує мінімальну у кожному з останніх чотирьох звітних періодів (кварталів) з ПДФО; – не мають податкового боргу.

ВИБІРКОВІ КРИТЕРІЇ:

- ❖ або чисельність працівників перевищує 20 осіб у кожному з останніх чотирьох звітних періодів (кварталів) з ПДФО;
- ❖ або залишкова вартість (у податковому обліку) власних основних фондів для ведення задекларованої діяльності перевищує заявлену суму відшкодування за попередні 12 місяців;
- ❖ або рівень податкового навантаження з податку на прибуток є вищим від середнього по галузі в кожному з останніх чотирьох звітних періодів (кварталів) з податку на прибуток.

Рис. 2. Обов'язкові та вибіркові критерії для застосування бюджетного відшкодування

Для поліпшення управління сплатою ПДВ, зменшення податкової заборгованості, а також іммобілізації грошових коштів суб'єктів підприємництва на його сплату необхідно вдосконалювати податкове планування на макрорівні. Воно може здійснюватися шляхом складання бюджету з ПДВ, який має включати зазначені показники:

- 1) сплачений ПДВ у ціні придбаних товарно-матеріальних цінностей і послуг (прихований вхідний ПДВ);
- 2) абсолютна сума ПДВ (податкових зобов'язань) з урахуванням надходження коштів від покупців на банківський рахунок або відвантаження продукції, товарів, надання послуг;
- 3) сума сплати ПДВ з урахуванням терміну складання податкової декларації, виникнення податкових зобов'язань, податкового періоду, дати перерахування податку в бюджет;
- 4) обсяг формування і погашення податкового кредиту, виникнення від'ємного значення податкового кредиту та його врахування при сплаті ПДВ в бюджет;
- 5) джерела повернення вхідного ПДВ за рахунок надходження виручки від реалізації продукції, скорочення дебіторської заборгованості покупців за продукцію [2].

Податок на додану вартість є найбільш бюджетоутворюючим податком у нашій країні. Зокрема, кожного року його обсяги перевищували доходи податку на прибуток підприємств, це свідчить про те, що більша частина податкового тягаря, падає на плечі звичайних громадян, а не підприємств (рис. 3).

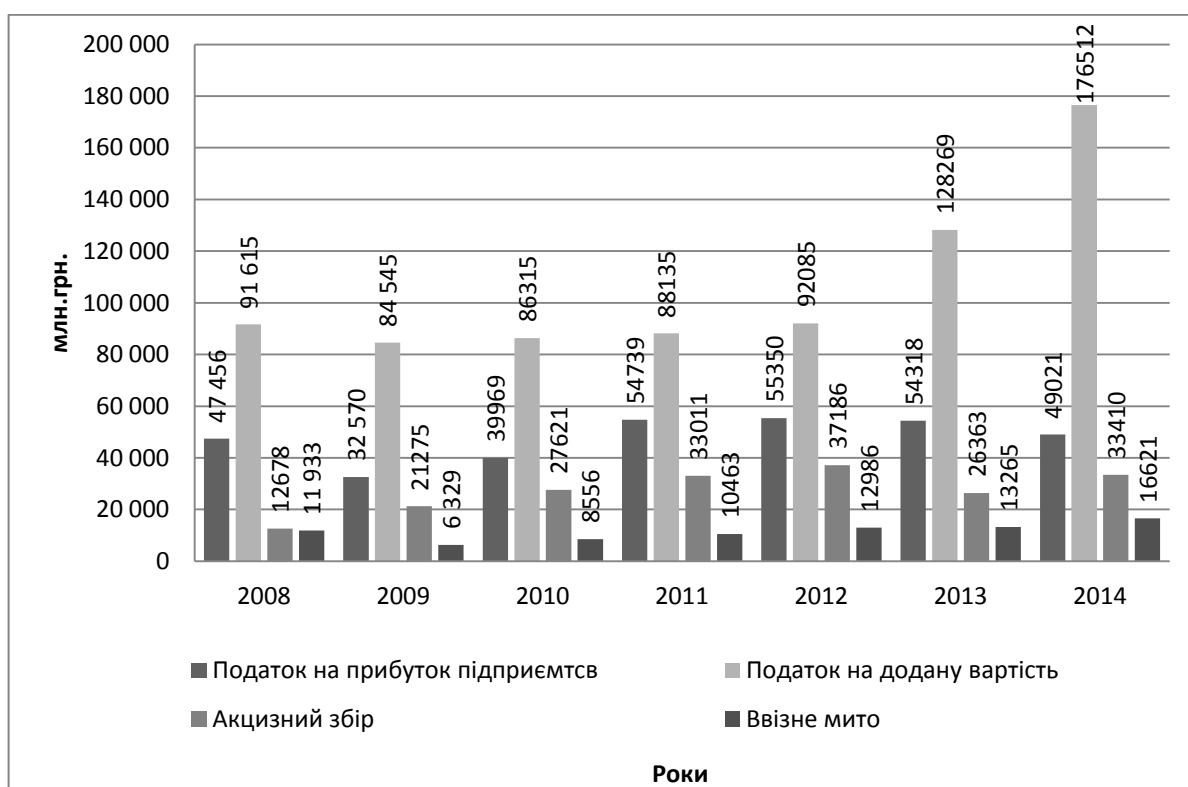


Рис. 3. Динаміка надходжень бюджету в розрізі основних податків та зборів за 2008 – 2014 роки

Законами України «Про Державний бюджет України» в різні роки було заплановану певну суму надходжень від ПДВ, але цей показник більшою мірою не вдавалося виконати через перевищення сум бюджетних відшкодувань (рис. 4).

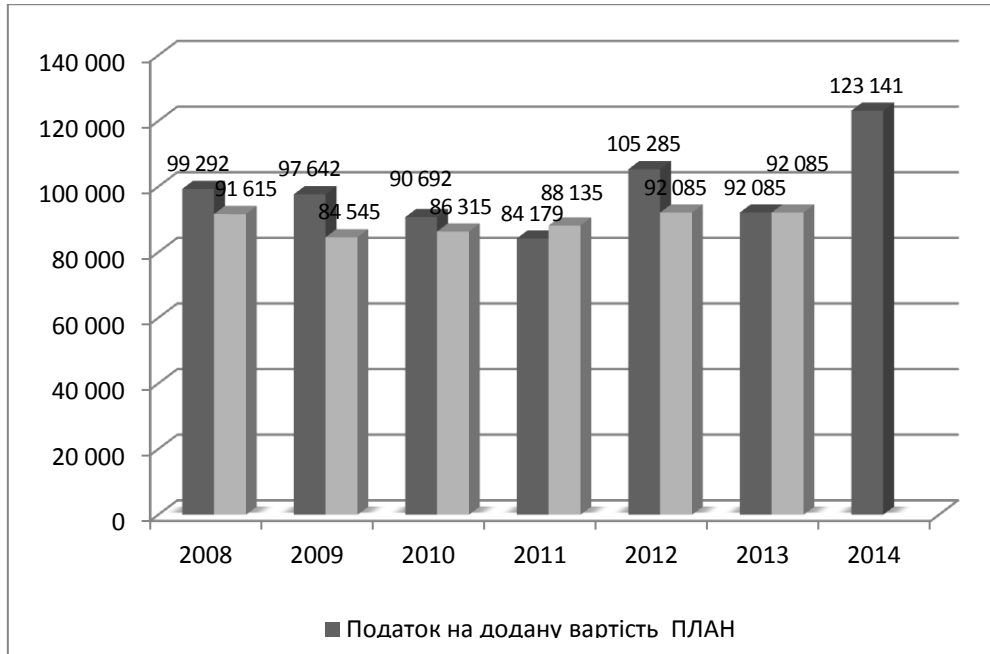


Рис. 4. Обсяг запланованих і фактично отриманих коштів від ПДВ за 2008 – 2014 роки, млн грн.

Аналіз доходів зведеного бюджету дає можливість визначити, що за 2013 рік надходження ПДВ до державного бюджету становили 128 млрд грн., або 94,5% від плану (рис. 5).

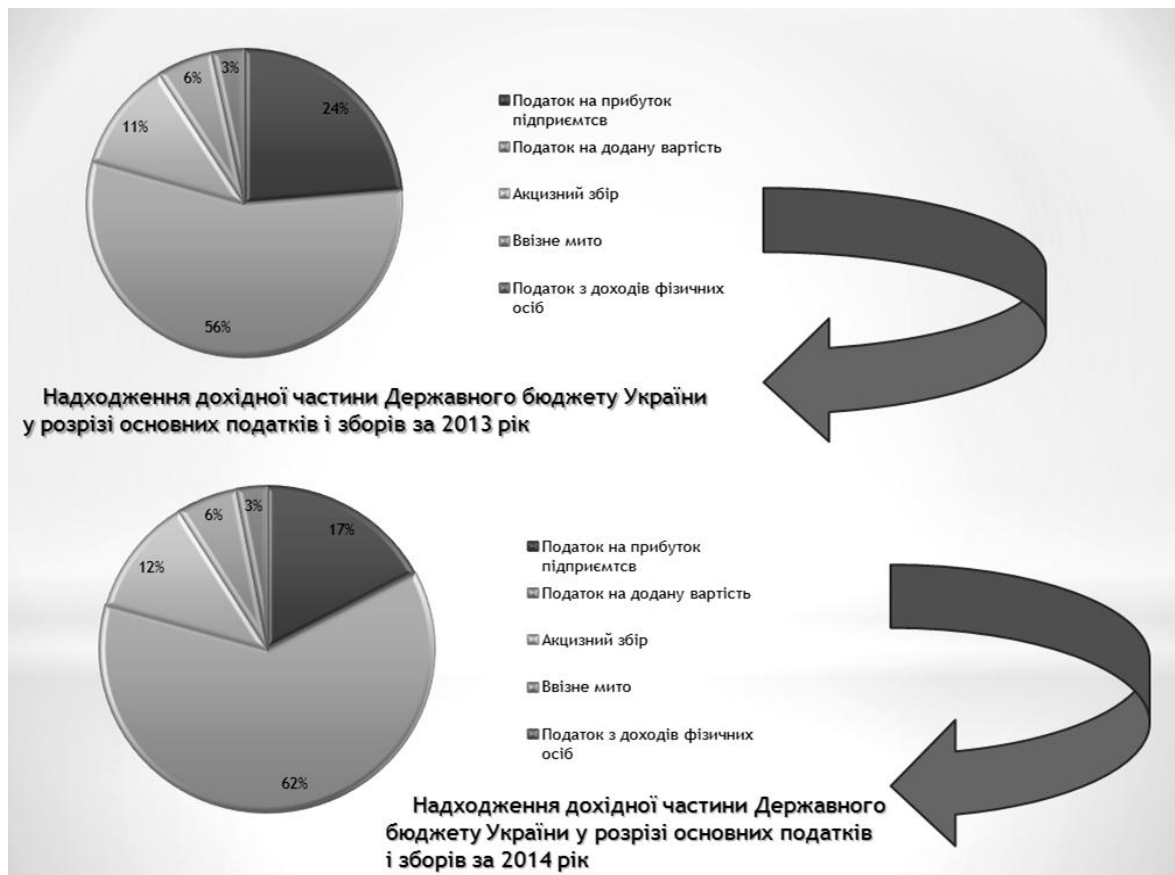


Рис. 5. Надходження дохідної частини Державного бюджету України у розрізі основних податків і зборів за 2013 – 2014 рр.

Порівняно із 2012 роком надходження знизилися на 7,6%. На стан надходження ПДВ з увезених на територію України товарів у 2013 році негативно вплинуло уповільнення темпів зростання економіки України, що призвело до значного скорочення обсягу імпорту товарів та послуг. Значний вплив на надходження ПДВ з увезених на територію України товарів має норма щодо звільнення від оподаткування операцій із ввезення на митну територію України природного газу. У ЗУ «Про ДБУ на 2014 рік» заплановано збільшення надходжень від ПДВ на 6%.

У середньому за 7 років (рис. 6) відсоток наповнювання бюджету ПДВ становив 36%. У 2014 році заплановано розмір ПДВ на рівні 45% загальної суми доходів Державного бюджету України.

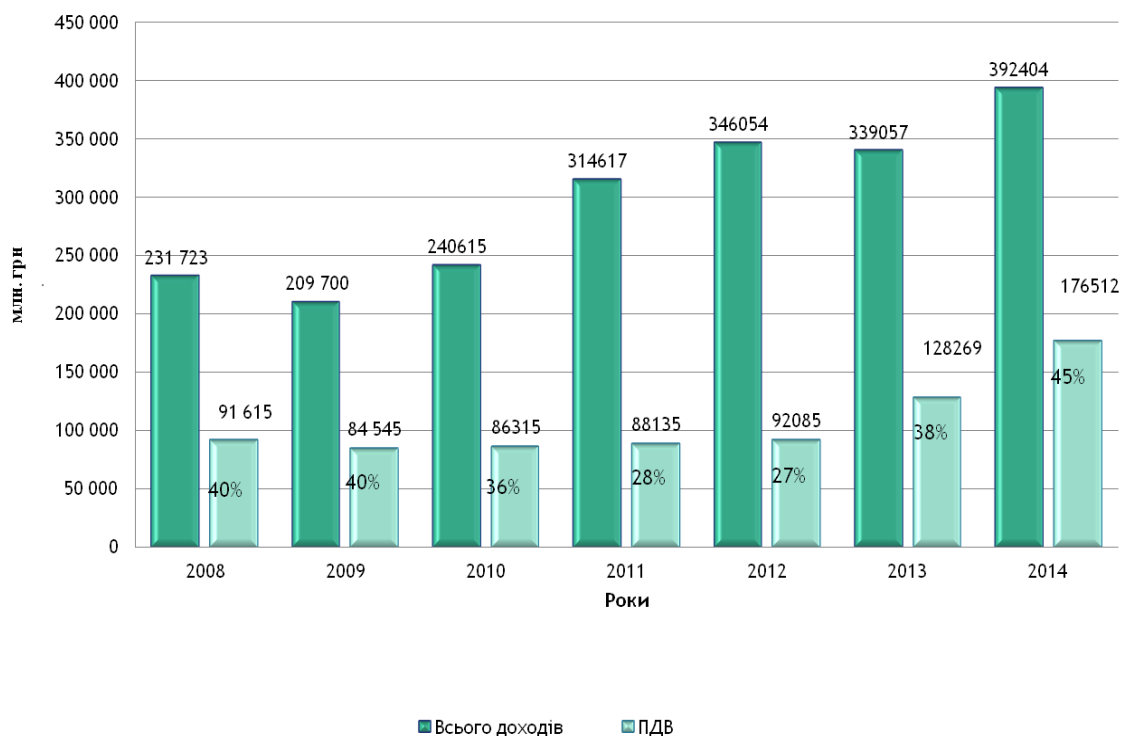


Рис. 6. Частка податку на додану вартість у структурі доходів Державного бюджету України за 2008 – 2014 рр.

Враховуючи важливість ПДВ та обсяги його сплати, Урядом України було прийнято зміни до Податкового кодексу України шляхом запровадження з 1 січня 2015 року системи електронного адміністрування податку на додану вартість, яка дасть можливість забезпечити автоматичний облік, порядок якого встановлюється Кабінетом Міністрів України.

Висновки. Передумовами для запровадження системи електронного адміністрування стали недоліки існуючої системи, до яких належить можливість недобросовісних платників уникати податкових зобов'язань та безпідставно отримувати відшкодування ПДВ з бюджету через так звані «податкові ями», недосконала система адміністрування ПДВ, а також ринок податкових мінімізаторів, який створює нерівні умови діяльності для законослужняних платників податків, оскільки саме на них лягає найбільше податкове навантаження. Для ліквідації «податкових ям» було запропоновано запровадження системи електронного адміністрування, яка дасть змогу унеможливити формування фіктивного кредиту та отримання неправомірного відшкодування ПДВ з бюджету, наслідком чого стане підвищення рівня надходжень ПДВ до бюджету. Це надзвичайно важливо, оскільки ПДВ є основним податком для формування Державного бюджету України, його частка серед податкових надходжень складає 40%.

Крім цього, відбудеться скорочення обсягів тіньової економіки в країні й витрат держави на адміністрування ПДВ. До переваг такої системи належать також зниження тиску на бізнес, зменшення впливу людського фактора та зменшення корупції, спрощення податкової звітності.

Що стосується безпосередньо системи адміністрування, то вона полягатиме в наступному: запроваджується автоматичний облік сум сплаченого ПДВ у розрізі платників, забезпечу-

ється автоматичне безкоштовне відкриття рахунків платникам податку в банку, а складання всіх податкових накладних відбувається в електронному вигляді, так само як і їхня реєстрація в єдиному електронному реєстрі податкових накладних. При цьому для реєстрації податкових накладних платник податків повинен мати достатню суму податкового кредиту, підтверджену зареєстрованими в реєстрі податковими накладними або сплатою ПДВ при імпорті товарів. За недостатності суми кредиту платник повинен власними коштами поповнити рахунок у системі електронного адміністрування податку. Зареєстровані податкові накладні надаватимуть право на податковий кредит, а на підставі податкової декларації, відповідно до зазначеної в ній суми, чи з рахунку системи електронного адміністрування податок перераховуватиметься до бюджету або, навпаки, ПДВ буде відшкодовуватися з бюджету на поточний рахунок.

ЛІТЕРАТУРА:

1. Податковий Кодекс України. № 2755-17, в редакції від 19.01.2012.
2. Довгань, О.В. Переваги та недоліки податку на додану вартість / О.В. Довгань // Вісник Київського інституту бізнесу та технологій. – 2010. – № 3. – С. 72 – 73.
3. Метелиця, В. Актуальні питання обліку ПДВ / В. Метелиця. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.agro-business.com.ua/component/content/article/551.html?ed=45>.
4. Кондратенко, М.Б. Система показників ефективності адміністрування ПДВ та їх оцінка в Україні / М.Б. Кондратенко // Формування ринкової економіки [Електронний ресурс] : наук. зб. / М-во освіти і науки, молоді та спорту України, ДВНЗ «Київ. нац. екон. ун-т ім. В. Гетьмана»; відп. ред. О.О. Беляєв. – 2011. – Вип. 25. – С. 379 – 389.
5. Волощук, Р.Є. Підходи до визначення сутності і принципів організації адміністрування податків / Р.Є. Волощук // Наукові праці НДФІ. – 2011. – № 1. – С. 34 – 43.

УДК 336.221

Філонич Олена Миколаївна, кандидат економічних наук, доцент кафедри фінансів і банківської справи, головний бухгалтер. Полтавський національний технічний університет імені Юрія Кондратюка. **Ефективність адміністрування податку на додану вартість: перспективи здійснення та обмеження.** Розглянуто процедуру адміністрування ПДВ. Проаналізовано напрями формування ПДВ, можливості й умови бюджетного відшкодування, їх позитивні та негативні наслідки; структуру доходів Державного бюджету України й визначено місце ПДВ. Досліджено ефективність адміністрування ПДВ та перспективи його здійснення.

Ключові слова: податок на додану вартість, адміністрування, Державний бюджет України, платники податку.

УДК 336.221

Филонич Елена Николаевна, кандидат экономических наук, доцент кафедры финансов и банковского дела, главный бухгалтер. Полтавский национальный технический университет имени Юрия Кондратюка. **Эффективность администрирования налога на добавленную стоимость: перспективы осуществления и ограничения.** Рассмотрена процедура администрирования НДС. Проанализированы направления формирования НДС, возможности и условия бюджетного возмещения, их положительные и отрицательные последствия; структура доходов Государственного бюджета Украины, и определено место НДС. Исследованы эффективность администрирования НДС и перспективы его осуществления.

Ключевые слова: налог на добавленную стоимость, администрирование, Государственный бюджет Украины, плательщики налога.

UDC 336.221

Filynych O.M., PhD, Associate Professor of the Finance and Banking Department, the Chief Accountant. Poltava National Technical Yuri Kondratyuk University. **The efficiency of the VAT administration: prospects for implementation and limitations.** The article considers the VAT administration procedure. The directions of the VAT formation are analyzed together with possible conditions and budgetary compensation, their positive and negative consequences. The structure of state budget of Ukraine and the place of VAT is determined. The studies of VAT administration efficiency and its performance prospects have been conducted.

Keywords: Value Added Tax (VAT), administration, state budget of Ukraine, taxpayers.