

УДК 336.22.

С. О. Шевченко,

к. е. н., доцент кафедри фінансів Київського національного торговельно-економічного університету, м. Київ

## ПДВ: ПРОБЛЕМИ СПРАВЛЯННЯ ТА ШЛЯХИ ЇХ ВИРІШЕННЯ

S. O. Shevchenko,

PhD (Economics), Associate, Kyiv National University of Trade and Economics University

### VAT COLLECTION PROBLEMS AND THEIR SOLUTIONS

*В статті розглянуто та проаналізовано основні теоретичні підходи щодо справляння податку на додану вартість. Визначено місце ПДВ в доходах Зведеного бюджету України. Розвинуто підходи до визначення пріоритетних напрямів підвищення фіскальної ефективності ПДВ. Розглянуто та критично оцінено елементи податку на додану вартість. Доведено, що збільшення граничної межі для обов'язкової реєстрації платника ПДВ позитивно вплине на діяльність саме дрібних торговельних підприємств. Розглянуто діючі ставки податку на додану вартість та визначено коло товарів, які підпадають під оподаткування ПДВ за ставкою 7%. Розглянуто комплекс заходів запропонованих щодо вирішення проблем адміністрування податку на додану вартість. Розвинуто підходи до забезпечення ефективного справляння ПДВ як складової системи податкового регулювання соціально-економічного розвитку країни.*

*В статье рассмотрены и проанализированы основные теоретические подходы относительно администрирования налога на добавленную стоимость. Определено место НДС в доходах Сводного бюджета Украины. Развита подходы к определению приоритетных направлений повышения фискальной эффективности НДС. Рассмотрено и критически оценены элементы налога на добавленную стоимость. Доказано, что увеличение минимального предела для обязательной регистрации плательщика НДС положительно повлияет на деятельность именно мелких торговых предприятий. Рассмотрены действующие ставки налога на добавленную стоимость и определено круг товаров, которые подпадают под налогообложение НДС за ставкой 7%. Рассмотрен комплекс мероприятий предложенных относительно решения проблем администрирования налога на добавленную стоимость. Развитые подходы к обеспечению эффективного администрирования НДС как составной системе налоговой регуляции социально-экономического развития страны.*

*In the article basic theoretical approaches are considered and analyzed in relation to the production of tax value-added. Certainly place of VAT in the profits of the Erected budget of Ukraine. Going is developed near determination of priority directions of increase of fiscal efficiency of VAT. It is considered and the elements of tax are critically appraised value-added. It is well-proven that the increase of maximum limit for obligatory registration of payer of VAT positively will influence on activity exactly of shallow point-of-sale enterprises. The operating rates of tax are considered value-added and certainly circle of commodities which fall under taxation of VAT after a rate 7%. The complex of measures of the problems of administration of tax offered in relation to a decision is considered value-added. Going is developed near providing of effective production as component system of the tax adjusting of socio-economic development of country VAT.*

**Ключові слова:** податок на додану вартість, платники ПДВ, обов'язкова реєстрація, гранична межа, ставка ПДВ.

**Ключевые слова:** налог на добавленную стоимость, плательщики НДС, обязательная регистрация, минимальный предел, ставка НДС.

**Keywords:** tax value-added, payers of VAT, obligatory registration, maximum limit, rate of VAT.

**Постановка проблеми.** На сучасному етапі господарювання особливо актуальною є проблема своєчасного забезпечення грошовими ресурсами дохідної частини Державного бюджету. Вирішення цієї вкрай важливої проблеми значною мірою залежить від ефективності діяльності органів Державної фіскальної служби України, а також розробки науково-обґрунтованої системи оподаткування, яка б відповідала реаліям сьогодення, забезпечувала зростання податкових надходжень до бюджету та підвищувала рівень адміністрування податкових платежів.

Податок на додану вартість (далі ПДВ) останнім часом привертає до себе значну увагу, тому що він став предметом широких дискусій щодо доцільності його застосування та наслідків справляння для економічного розвитку і бюджету країни.

З цього приводу існують неоднозначні думки та прямо протилежні позиції. Одні автори пропонують його скасувати як податок, що стримує розвиток споживчого ринку, створює фіскальну нестабільність, стимулює корумпованість контролюючих органів, інші - його збереження і вдосконалення як одного із стабільного і достатньо простого джерела доходів бюджету, з високою фіскальною ефективністю і нейтрального до собівартості товарів чи послуг, але слід зазначити, що справляння ПДВ є основною умовою вступу до Європейського союзу.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Питання, пов'язані з дослідженням сутності, функцій, механізму справляння та призначення ПДВ досить ґрунтовано аналізуються у зарубіжних працях учених С. Аткінсона, Д. Бодіна, Л. Сбріла, Д. Кoadі, Д. Куenea, Д. Стігліца, Р. Хариса.

Також вивчаються вітчизняними науковцями В. Андрущенко, З. Варналієм, В. Вишневським, О. Даниловим, О. Десятнюк, Т. Єфименко, Ю. Івановим, А. Крисоватим, П. Мельником, В. Мельником, А. Соколовською та ін. Незважаючи на численні наукові праці, присвячені дослідженню ПДВ, на сьогодні залишаються невирішені проблеми шляхів збереження фіскальної ефективності ПДВ за умови активізації регуляторної функції податків.

**Постановка завдання.** Метою роботи є розробка обґрунтованих заходів, які допоможуть розв'язати складні питання функціонування ПДВ, проблеми діючого механізму його стягнення та розроблення на цій основі пропозицій по їх вирішенню.

**Виклад основного матеріалу дослідження.** Одним із "наймолодших" та найсуперечливіших є податок на додану вартість, стрімке поширення якого у світі фактично припадає на останні п'ятдесят років. Такий молодий вік робить ПДВ не лише одним із найперспективніших і найсучасніших винаходів податкової

політики, але і інструментом, що потребує вдосконалення. Протягом останніх десятиріч, ПДВ був впроваджений у 136 країнах світу, у тому числі у всіх Європейських країнах. За короткий час існування цього податку уряди країн, що його запровадили, переконалися у його привабливості як ефективного джерела наповнення бюджету з найменшими структурними втратами для економіки. У той же час практика його стягнення показала і проблемні аспекти, спільні для всіх країн, в тому числі для країн з високим рівнем економічного розвитку та фінансової прозорості.

Згідно статті 14 п.1.178 Податкового кодексу України - податок на додану вартість - непрямий податок, який нараховується та сплачується відповідно до його норм [1]. Податок на додану вартість – форма акцизу, яка зберігає переваги багаторівневого податку з обороту щодо оподаткування усіх ступенів руху товару, але одночасно ліквідує його основний недолік – кумулятивний ефект.

На думку Войків О.В. податок на додану вартість – це непрямий податок на додану вартість, яка створюється на всіх стадіях виробництва та обігу. Він входить до ціни товарів, робіт, послуг і повністю оплачується кінцевим споживачем товарів, робіт і послуг [2, С.180].

На нашу думку, податок на додану вартість – це непрямий, загальнодержавний, універсальний акциз, який справляється з юридичних та фізичних осіб і нараховується на суму доданої вартості.

У загальній системі податків та обов'язкових платежів ПДВ посідає особливе місце. Цей податок, що охоплює найбільшу кількість суб'єктів господарювання, є одним з основних джерел наповнення Державного бюджету України.

За даними Бюджетного моніторингу: Аналіз виконання бюджету за січень-червень 2014р. (табл.1) податок на додану вартість домінує серед податкових надходжень. Тобто це податок, який виконував і виконує яскраво виражену фіскальну функцію [3].

**Таблиця 1.**  
**Доходи зведеного бюджету України у січні - червні 2014р.**<sup>[1]</sup>

Доходи зведеного бюджету	%
Податкові надходження з них:	77,5
- Податок на доходи фізичних осіб	15,2
- Податок на прибуток підприємств	11,1
- Збори за спеціальне використання природних ресурсів	6,6
- Податок на додану вартість	28,5
- Акцизний податок	8,6
- Інші податкові надходження	7,5
Неподаткові надходження	21,9
Доходи від операцій з капіталом	0,3
Цільові фонди	0,1

На сьогоднішній день в Україні порядок обчислення і сплати податку на додану вартість регламентується Податковим кодексом України. Для надання вдалої характеристики ПДВ, потрібно зазначити, що одними із головних структурних складових елементів податку є платник податку, об'єкт оподаткування та ставка податку.

Як відомо, коло осіб, які задіяні у формуванні сум ПДВ досить широке – це практично всі особи, які щось купують та споживають, тоді як платниками згідно Податкового кодексу України визнано обмежене коло осіб, а саме: добровільно чи в обов'язковому порядку зареєстровані суб'єкти господарської діяльності, або ж особи, які займаються імпортуванням товарів або супутніх послуг, що дає можливість контролю за своєчасністю і повнотою сплати.

Обов'язковому реєструванню підлягають особи (згідно статті 181 Податкового кодексу України) в яких загальна сума від здійснення операцій з постачання товарів/послуг, що підлягають оподаткуванню, у тому числі з використанням локальної або глобальної комп'ютерної мережі, нарахована (сплачена) такої особі протягом останніх 12 календарних місяців, сукупно перевищує 300000 гривень (без урахування податку на додану вартість), крім осіб, які є платником єдиного податку [1].

З 1 січня 2015 планується збільшити поріг (більш ніж в 3 рази) для обов'язкової реєстрації як платника ПДВ до 1млн. грн. Не можна не вітати дане нововведення, оскільки далеко не кожному підприємству малого та середнього бізнесу підходить система, прийнятою в Україні спрощеного оподаткування. Наприклад, невеликі торгові підприємства, що здійснюють роздрібну торгівлю, тепер можуть не ховатися від ПДВ, а просто не платити його.

Об'єктами оподаткування виступають майже всі види товарів та послуг, що надаються та виробляються на території нашої держави.

Що ж стосується ставки ПДВ, то в Україні на початку 90-х років вона складала 28%, на сьогоднішній день її зменшено до 20%, але Податковий кодекс України передбачає подальше зменшення ПДВ до 17% з 1 січня 2015 року. Одним із шляхів вирішення проблеми ефективності ПДВ як бюджетотворюючого податку є пониженням ставки ПДВ.

На думку багатьох вчених ставку податку в подальшому необхідно знизити до 15%. Втрати бюджету від зниження ставок ПДВ пропонується покрити скороченням пільг зі сплати податку та запровадженням мораторію на надання нових пільг, а також вилученням пільг, які не мають соціальної направленості і надані за галузевою ознакою. Ми підтримуємо думку, що встановлення ставки податку на додану вартість на рівні 15 % відповідатиме вимогам гармонізації податкового законодавства, які висуваються шостою директивою ЄС. Крім цього, такий розмір ставки сприятиме підвищенню конкурентоспроможності українських імпортерів [4, с. 268].

Під час оцінки фіскального потенціалу ПДВ було встановлено, що фіскальна ефективність ПДВ прямо залежить від рівня використання пільгового оподаткування, якості податкового адміністрування та реалізації заходів, направлених на недопущення використання схем ухилення від сплати податку. Аналіз використання пільг в Україні надає можливість зробити висновок про неефективність застосованого механізму регулювання споживчого попиту та відсутність адресності в наданні пільг соціального призначення, які формують більше 80 % загального показника бюджетних втрат.

Незважаючи на те, що перелік найбільших пільг в Україні є економічно чи соціально обґрунтованим, не втрачає актуальності питання ефективності використання вивільнених коштів. На думку фахівців Національного інституту стратегічних досліджень, хоча вона й залишається не високою (наприклад, не зважаючи на щорічне субсидування аграрної галузі за рахунок пільг з ПДВ, стан її матеріально-технічної бази залишається незадовільним), скасування більшості пільг може мати вкрай негативні наслідки економічного й соціального характеру [5].

Огульне скасування усіх пільг з ПДВ у сучасних умовах може не лише не принести додаткових надходжень до бюджету, але й значно зашкодити розвитку окремих галузей економіки. Втім, у політиці надання пільг з ПДВ необхідно теж дотримуватись принципу чіткого визначення термінів їхньої дії з метою упередження ризику перетворення короткочасної економічної підтримки на довготермінову політику перерозподілу доходів держави на користь окремих секторів економіки [6].

Аналізуючи зарубіжний досвід справляння ПДВ, ми з'ясували, що у багатьох країнах, в яких справляється ПДВ, існує практика диференційованого оподаткування. В Україні диференційоване оподаткування ПДВ є предметом дискусій.

Хоча вже з 1 квітня 2014 р. згідно із Законом України від 27.03.2014 р. № 1166-VII "Про запобігання фінансової катастрофи та створення передумов для економічного зростання в Україні" було здійснено перші спроби диференціації оподаткування ПДВ і скасовано режим звільнення від оподаткування операцій з постачання лікарських засобів та виробів медичного призначення [7]. Зокрема, з пункту 197.1 статті 197 Податкового кодексу виключено підпункт 197.1.27, у результаті чого було скасовано режим звільнення від оподаткування операцій з постачання лікарських засобів, дозволених для виробництва і застосування в Україні та внесених до Державного реєстру лікарських засобів (у тому числі і тих, які реалізуються аптечними закладами), а також виробів медичного призначення за переліком, затвердженим Кабінетом Міністрів України.

Одночасно з 1 квітня 2014 року відповідно до підпункту "в" пункту 193.1 статті 193 Податкового кодексу запроваджено режим оподаткування таких товарів за ставкою 7 %.

Отже, починаючи з 1 квітня 2014 р. лікарські засоби та вироби медичного призначення постачаються з нарахуванням ставки ПДВ у розмірі 7 %, навіть незалежно від того, що їх придбання здійснювалося в умовах дії пільгового режиму оподаткування.

Відповідно до статті 193 Податкового кодексу ПДВ за ставкою 7 % ПДВ нараховується по операціях з:

- постачання на митній території України та ввезення на митну територію України лікарських засобів, дозволених для виробництва і застосування в Україні та внесених до Державного реєстру лікарських засобів, а також медичних виробів за переліком, затвердженим Кабінетом Міністрів України;

- постачання на митній території України та ввезення на митну територію України лікарських засобів, медичних виробів та/або медичного обладнання, дозволених для застосування у межах клінічних випробувань, дозвіл на проведення яких надано центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування державної політики у сфері охорони здоров'я.

За ставкою 20 % оподатковуються:

- незареєстрованні в Україні лікарські засоби, а також ті, у яких відсутній дозвіл на проведення клінічних випробувань;
- медичні вироби, не включені в перелік, затверджений постановою Кабміну від 03.09.2014 № 410, а саме:
  - пелюшки для немовлят, підгузки;
  - соски силіконові та аналогічні вироби для дітей;
  - бутлі, флакони, пляшки, пробки, кришки для герметизації лікарських засобів, крові тощо;
  - бандажні вироби доопераційні та післяопераційні;
  - ампули тощо [8].

У деяких країнах застосовується ще й підвищена ставка ПДВ, в основному - на товари розкоші. До слова, Україні варто було б скористатися цим досвідом замість запровадження податку на розкіш.

#### Висновки.

Отже, провівши дослідження з питання податку на додану вартість, можемо підбити певні підсумки. ПДВ має високу ефективність з фіскальної точки зору. Широка база оподаткування, яка включає не тільки товари, але й роботи та послуги, забезпечує надійність та стабільність бюджетних надходжень цього податку. Стягнення ПДВ на всіх стадіях руху товарів, робіт, послуг має за наслідок рівноправний розподіл податкового тягаря підприємницької діяльності. Широка база нарахування податку дає змогу істотно змінити дохідну частину державного бюджету. Скорочення пільг зі сплати ПДВ також, найвірогідніше, сприятиме зниженню рівня ухилення від сплати податку. З метою посилення його регуляторного значення і підвищення фіскальної ефективності запропоновано здійснити перехід до диференційованих ставок податку на додану вартість та відмовитися від запровадження податку з обороту, що призведе до зниження економічного зростання, звуження податкової бази, зменшення податкових надходжень і суттєвого ускладнення податкового адміністрування.

#### Література.

1. Податковий кодекс України від 02.12.2010р. №2755 – VI [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua>.
2. Войків О.В. Механізм впливу ПДВ на фінансово-господарську діяльність суб'єктів / О.В. Войків, І.Б. Хома // Науковий вісник НЛТУ України. - 2010. - С. 180-186.
3. Бюджетний моніторинг: Аналіз виконання бюджету за січень-червень 2014р./[Зубенко В.В., Смачинська І.В., Рудик А.Ю. та ін]; ІБСЕД, Проект «Зміцнення місцевої фінансової ініціативи (ЗМФІ-ІІ) впровадження», USAID.-К., 2014.- 76с.
4. Блакіта Г.В. Механізм дії та проблеми відшкодування ПДВ / Г.В. Блакіта, О.М. Дзюба // Вісник Чернівецького торговельно-економічного інституту. – 2012. – № 47. – С. 266-273.
5. Молдован О. Ліквідація податкових пільг: шкурка вичинки не варта / О. Молдован // Реальна економіка. – 2012. – 08.10. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://real-economy.com.ua/publication/22/27839.html>
6. Напрями та механізми підвищення фіскальної та регуляторної ефективності ПДВ: Аналітична записка // Офіційний Веб-портал Національного інституту стратегічних досліджень при Президенті України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.niss.gov.ua/articles/247/>
7. Закон України Про запобігання фінансової катастрофи та створення передумов для економічного зростання в Україні від 27.03.2014 р. № 1166-VII [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua>.
8. Постанова КМУ Про затвердження переліку медичних виробів, операції з постачання на митній території України та ввезення на митну територію України яких підлягають обкладенню податком на додану вартість за ставкою 7 відсотків від 03.09.2014р. №410 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua>
9. Сотніченко О. А. Диференціація ставок справляння ПДВ у контексті регулювання товарообороту України //Економічний часопис XXI.-№7-8(2)2013.- С.57-60.

#### References.

1. The Verkhovna Rada of Ukraine (2010) "Tax Code of Ukraine", available at: <http://zakon1.rada.gov.ua>. (Accessed 02 December 2010).
2. Voikiv O.V. and Khoma I.B. (2010) "Mechanism of influence of VAT on financially economic activity of subjects", *Naukovyi visnyk NLTU Ukraine*. pp. 180-186.
3. Zubenko V.V., Smachinska I.v., Rudik A.Yu.(2014) "Budgetary monitoring: An analysis of implementation of budget for January-June 2014y", *IBSED, Project of "Strengthening of local financial initiative (ZMFI-II) of introduction"*, USAID, p.76.
4. Blakita G.V. and Dzyuba O.M. (2011), "Mechanism of action and problem of compensation of VAT", *Announcer of the Tchernivtsi trade and economic institute*, vol 47, pp. 266-273.
5. Moldovan O.(2012) " Likvidaciya tax deductions: hide of tanning not guard ", *Realna ekonomika*, [Online], available at: <http://real-economy.com.ua/publication/22/27839.html> (Accessed 12 Aug 2014)
6. The Official web-portal of the National institute of strategic researches at President of Ukraine (2014) " Directions and mechanisms of increase of fiscal and regulatory efficiency of VAT: An analytical message of" available at <http://www.niss.gov.ua/articles/247/> (Accessed 4 September 2014)
7. The Verkhovna Rada of Ukraine (2014), The Law of Ukraine "On prevention of financial catastrophe and creation of pre-conditions for the economy growing in Ukraine" available at: <http://zakon1.rada.gov.ua>. (Accessed 27 Mart 2014).
8. Cabinet of Ministers of Ukraine (2014), "Resolution of the Cabinet of Ministers of Ukraine "About claim of list of medical wares, operation, from a supply on custom territory of Ukraine and import on custom territory of Ukraine of which subject levying of taxes value-added after a rate 7 percents" available at: <http://zakon1.rada.gov.ua>. (Accessed 03 September 2014).
9. Sotnichenko O. A.(2013) "Differentiation of rates of production of VAT in the context of adjusting of commodity turnover of Ukraine", *Ekonomichnyi chasopys XXI*, vol. 7-8(2), pp. 57-60.

[1] За даними Бюджетного моніторингу: Аналіз виконання бюджету за січень-червень 2014р./[Зубенко В.В., Смачинська І.В., Рудик А.Ю. та ін]; ІБСЕД, Проект «Зміцнення місцевої фінансової ініціативи (ЗМФІ-ІІ) впровадження», USAID.-К., 2014.- 76с.

Стаття надійшла до редакції 10.11.2014 р.



ТОВ "ДКС Центр"