

ПОДАТОК НА ДОДАНУ ВАРТІСТЬ В УКРАЇНІ: ПОТОЧНИЙ СТАН ТА ШЛЯХИ РЕФОРМУВАННЯ

VALUE ADDED TAX IN UKRAINE: CURRENT STATE AND WAYS OF REFORMING

Масленніков Є.І.

доктор економічних наук, професор,
професор кафедри менеджменту та інновацій,
Одеський національний університет імені І.І. Мечникова

Гусєв А.О.

магістрант,
Одеський національний університет імені І.І. Мечникова

Maslennikov Yevhen

Odessa I.I. Mechnikov National University

Husiev Artem

Odessa I.I. Mechnikov National University

У статті досліджено теоретичні та методологічні засади системи оподаткування податком на додану вартість в Україні. Визначено економічну сутність податку на додану вартість. Проаналізовано чинну методику оподаткування податком на додану вартість в Україні, а також вплив цього податку на рівень доходів державного бюджету України. Наведено низку прикладів міжнародного досвіду регулювання системи оподаткування податком на додану вартість. Встановлено, що поточна модель стягнення податку на додану вартість має низку недоліків, які стосуються перш за все суттєвого штучного завищення витрат населення на споживання. Задля усунення недоліків запропоновано концепцію реформування податку на додану вартість в Україні, яка передбачає впровадження диференційованих ставок цього податку залежно від групи товарів і послуг.

Ключові слова: податок на додану вартість, система оподаткування, доходи державного бюджету, витрати на споживання, ставки податку на додану вартість.

В статье исследованы теоретические и методологические основы системы налогообложения налогом на добавленную стоимость в Украине. Определена экономическая сущность налога на добавленную стоимость. Проанализирована действующая методика налогообложения налогом на добавленную стоимость в Украине, а также влияние этого налога на уровень доходов государственного бюджета Украины. Приведен ряд примеров международного опыта регулирования системы налогообложения налогом на добавленную стоимость. Установлено, что текущая модель взимания налога на добавленную стоимость имеет ряд недостатков, которые касаются прежде всего существенного искусственного завышения расходов населения на потребление. С целью устранения недостатков предложена концепция реформирования налога на добавленную стоимость в Украине, которая предусматривает внедрение дифференцированных ставок этого налога в зависимости от группы товаров и услуг.

Ключевые слова: налог на добавленную стоимость, система налогообложения, доходы государственного бюджета, расходы на потребление, ставки налога на добавленную стоимость.

The article explores the theoretical and methodological foundations of the system of taxation by value-added tax in Ukraine. The economic essence of the value-added tax is determined. The current method of taxation by value-added tax in Ukraine, as well as the impact of this tax on the level of revenues of the state budget of Ukraine is analyzed. A number of examples of international experience in regulating the system of taxation by value-added tax are given. It is established that the current model of recovery of value-added tax has a number of shortcomings, which relate, first of all, to a significant artificial overestimation of household consumption expenditures. In order to eliminate the shortcomings, the concept of reforming the value added-tax in Ukraine is proposed, which provides for the introduction of differentiated rates of this tax depending on the group of goods and services. Value-added tax is a national indirect tax that is accrued and paid in accordance with section V of the Tax Code of Ukraine. Value-added tax is included in the price of goods and services and is actually paid by the end user. Value-added tax aims exclusively at the fiscal function and actually leads to a violation of the law of supply and demand. In Ukraine, value-added

tax today is the main source of budget revenues (more than 35% of total tax revenues), which does not contribute to the economic growth of the country. The basic value-added tax rate in Ukraine is 20%, which roughly coincides with the EU countries, but does not take into account the relatively low level of purchasing power of the population in the country. The concept of reforming the value-added tax system in Ukraine provides for the creation of differentiated tax rates depending on the group of goods and services – the object of taxation on the basis of the elasticity of their demand for income, as well as the abolition of the preferential rate of 14% for operations for the sale of agricultural products. The main goal of such reform of the value-added tax in Ukraine is to reduce the tax burden for low-income taxpayers while minimizing the reduction of tax revenues to the state budget of Ukraine.

Key words: value-added tax, taxation system, revenues of the state budget, consumption expenditures, value-added tax rates.

Постановка проблеми. Основним призначенням держави як суб'єкта економічних відносин є забезпечення соціально-економічного розвитку країни, що потребує бюджетних коштів. Головним джерелом бюджетних надходжень є податки та збори. Найбільшу частку доходів державного бюджету України займає податок на додану вартість. При цьому чинна система оподаткування податком на додану вартість є недостатньо ефективною.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Дослідженням проблеми ефективності стягнення податку на додану вартість в Україні займалися такі науковці, як Г.В. Оніщенко [1], А.М. Соколовська, Л.Б. Райнова [2], Л.В. Товкун [3], Ю.О. Швець, А.І. Мозолєвська [4], А.С. Шуневич [5]. У працях цих учених основною проблематикою дослідження є розгляд ефективності

стягнення податку на додану вартість в Україні, а також пошук шляхів його оптимізації.

Виділення не вирішених раніше частин загальної проблеми. Нині відсутня єдина думка про концепцію реформування податку на додану вартість в Україні.

Постановка завдання. Метою статті є дослідження основних шляхів реформування поточної методики стягнення податку на додану вартість у контексті зниження податкового тягаря для населення, насамперед населення з низьким рівнем доходів.

Виклад основного матеріалу дослідження. Податок на додану вартість (далі – ПДВ) – непрямий податок, що нараховується і сплачується згідно з Розділом V Податкового кодексу України (ПКУ) [6, ст. 14.1.178].

Систему елементів ПДВ наведено у табл. 1.

Таблиця 1

Система елементів ПДВ

Елемент ПДВ	Визначення елементів
Платники податку	Особи, що провадять чи планують провадити господарську діяльність та реєструються за добровільним рішенням як платники податку
	Особи, що зареєстровані чи підлягають реєстрації як платники податку
	Особи, що здійснюють ввезення на митну територію України товари в обсягах, які підлягають оподаткуванню
	Особи, що ведуть облік результатів діяльності за договором про спільну діяльність без утворення юридичної особи
Об'єкт оподаткування	Постачання товарів і послуг, місце постачання яких розташоване на митній території України
	Ввезення товарів на митну територію України
	Вивезення товарів за межі митної території України
	Постачання послуг з міжнародних перевезень
База оподаткування	Договірна вартість товарів і послуг з урахуванням загальнодержавних податків та зборів (не може бути нижчою за ціну придбання товарів і послуг)
Ставка податку	20% (базова ставка); 0%; 7%; 14% (пільгові ставки)
Порядок обчислення податку	Різниця між податковим зобов'язанням і податковим кредитом
Податковий період	Один календарний місяць
Строк та порядок сплати податку	Сума податкового зобов'язання за вирахуванням суми податкового кредиту сплачується протягом 10 календарних днів після закінчення граничного терміну подання податкової декларації з ПДВ
Строк та порядок подання звітності про обчислення і сплату податку	Податкова декларація з ПДВ подається протягом 20 календарних днів після завершення звітного (податкового) періоду

Джерело: складено авторами на основі джерел [6, ст. ст. 7, 180, 185, 188, 193, 200, 202, 203]

Економічна сутність ПДВ полягає в тому, що цей податок є частиною новоствореної вартості товару, що утворюється на кожній ланці виробництва чи обігу, при цьому його сума входить до загальної вартості товару та фактично сплачується кінцевим споживачем. Слід зазначити, що ПДВ фактично є податком на витрати споживання, за доходами населення має регресивний характер (тобто із збільшенням доходів знижується частка фактично сплаченого податку), а також має на меті виключно фіскальну функцію та приводить до штучного порушення закону попиту та пропозиції. Це означає, що висока питома вага ПДВ не може бути чинником, що сприяє економічному розвитку країни.

Задля дослідження впливу ПДВ на національну економіку України доцільним є аналіз рівня податкових надходжень від ПДВ (табл. 2).

Таблиця 2
Надходження до державного бюджету України від ПДВ

Рік	Надходження від ПДВ, млрд. грн.	Сукупні податкові надходження, млрд. грн.	Частка ПДВ у структурі податкових надходжень, %
2016	235,506	650,782	36,188
2017	313,981	828,159	37,913
2018	374,508	986,349	37,969
2019	378,690	1 070,322	35,381
2020	400,600	1 136,687	35,243

Джерело: складено авторами на основі джерела [7]

Отже, сьогодні ПДВ є основним джерелом податкових надходжень до Державного бюджету України (частка цього податку за останні 5 років є майже сталою, становлячи близько 35–38% від сукупних податкових надходжень). Це свідчить про високу залежність бюджетних надходжень від ПДВ, що унеможливує стрімке скорочення ставки цього податку.

Головними недоліками чинної системи оподаткування ПДВ в Україні є такі:

– однакова ставка податку для більшості товарів і послуг незалежно від того, до якої групи вони належать (товари першої необхідності чи предмети розкоші);

– відносно високий рівень податкового тягаря для сектору домогосподарств, насамперед господарств із низьким рівнем доходів.

Задля побудови концепції реформування ПДВ в Україні доцільно розглянути міжнародний досвід регулювання системи оподаткування ПДВ. Ставки ПДВ для деяких країн ЄС наведено у табл. 3.

Отже, в усіх досліджених країнах ЄС базові ставки ПДВ (за винятком Угорщини) є близькими до базової ставки ПДВ в Україні. Однак під час визначення оптимального рівня ставки ПДВ в Україні слід також враховувати такі чинники:

1) середній рівень купівельної спроможності в Україні є нижчим, ніж в усіх вищенаведених

країнах ЄС, що зумовлює необхідність впровадження більш низької ставки ПДВ в Україні;

2) найбільшим джерелом доходів Державного бюджету України є надходження від ПДВ, що обмежує можливості зниження податкового тягаря для споживачів.

Таким чином, концепція реформування системи оподаткування ПДВ в Україні повинна базуватись на таких елементах:

1) впровадження диференційованих ставок ПДВ для різних товарів і послуг (табл. 4);

2) пільгові ставки ПДВ у 0% та 7% не потребують реформування;

3) скасування ставки 14% для операцій із постачання та ввезення на митну територію України сільськогосподарської продукції (оподаткування доцільно здійснювати за принципом, наведеним у табл. 4, задля зменшення загальної кількості податкових ставок і, як наслідок, спрощення адміністрування ПДВ).

Таблиця 3
Ставки ПДВ у країнах ЄС

Країна	Базова ставка ПДВ, %
Австрія	20
Бельгія	21
Іспанія	21
Італія	22
Литва	21
Нідерланди	21
Німеччина	19
Польща	23
Словаччина	20
Угорщина	27
Франція	20
Чехія	21

Джерело: складено авторами на основі джерела [8]

Систему диференційованих ставок ПДВ (крім випадків застосування пільгових ставок) наведено у табл. 4.

Основною метою впровадження такої моделі оподаткування ПДВ є зниження податкового тягаря для населення з низьким рівнем доходів; при цьому бюджетні надходження компенсуються за рахунок підвищення ставки ПДВ на предмети розкоші та збільшення податкового тягаря для платників податку з високим рівнем доходів.

Висновки. ПДВ – це загальнодержавний непрямий податок, що входить до ціни товарів і послуг та фактично сплачується кінцевим споживачем. ПДВ має на меті винятково фіскальну функцію та фактично приводить до порушення закону попиту і пропозиції. В Україні ПДВ сьогодні є головним джерелом бюджетних надходжень (понад 35% сукупних податкових надходжень), що не сприяє економічному зростанню країни. Базова ставка ПДВ в Україні становить 20%, що приблизно збігається з країнами ЄС,

Оптимізована система оподаткування ПДВ (підхід диференційованих ставок)

Група товарів і послуг	Коефіцієнт еластичності за доходами	Ставка ПДВ, %	Примітки
Товари і послуги першої необхідності	< 1	10	Товари і послуги, попит на які або знижується з підвищенням доходів, або збільшується значно повільніше, ніж зростання доходів
«Нейтральні» товари і послуги	≈ 1	15	Товари і послуги, попит на які підвищується майже пропорційно зі зростанням доходів
Предмети розкоші	> 1	25	Товари і послуги, попит на які зі збільшенням доходів підвищується значно швидше, ніж зростання доходів

Джерело: складено авторами

проте не враховує відносно низький рівень купівельної спроможності населення в країні.

Концепція реформування системи оподаткування ПДВ в Україні передбачає створення диференційованих податкових ставок залежно

від групи товарів і послуг, а саме об'єкта оподаткування, за ознакою еластичності їх попиту за доходами, а також скасування пільгової ставки у 14% для операцій із реалізації сільськогосподарської продукції.

БІБЛІОГРАФІЧНИЙ СПИСОК:

1. Оніщенко Г.В. Адміністрування податку на додану вартість в Україні: проблеми та перспективи розвитку. *Фінансовий простір*. 2020. № 3 (39). С. 195–204.
2. Соколовська А.М., Райнова Л.Б. Податок на додану вартість: підходи до реформування в Україні та Євросоюзі. *Економіка та держава. Економічна наука*. 2020. № 8. С. 43–48.
3. Товкун Л.В. Місце податку на додану вартість у податковій системі України. *Юридичний науковий електронний журнал*. 2018. № 4. С. 112–114.
4. Швець Ю.О., Мозолєвська А.І. ПДВ в Україні: проблеми стягнення та перспективи впровадження закордонного досвіду. Причорноморські економічні студії. *Економіка та управління національним господарством*. 2019. Вип. 47-1. С. 101–106.
5. Шуневич А.С. Фіскальна ефективність податку на додану вартість в контексті оптимізації непрямого оподаткування. *Вчені записки університету «КРОК»*. 2020. № 1 (57). С. 66–72.
6. Податковий кодекс України : Закон України від 2 грудня 2010 р. № 2755-VI. Дата оновлення: 1 серпня 2021 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>.
7. Попередні бюджети / Міністерство фінансів України. URL: <https://mof.gov.ua/uk/previous-years-budgets> (дата звернення: 08.09.2021).
8. European Commission. Taxation and Customs. Taxes in Europe Database v3. URL: https://ec.europa.eu/taxation_customs/tedb/splSearchForm.html (дата звернення: 08.09.2021).

REFERENCES:

1. Onishchenko H.V. (2020) Administruvannya podatku na dodanu vartist v Ukraini: problemy ta perspektyvy rozvytku [Administration of value added tax in Ukraine: problems and prospects of development]. *Financial Space*, no. 3 (39), pp. 195–204.
2. Sokolovska A.M., Rainova L.B. (2020) Podatok na dodanu vartist: pidkhody do reformuvannya v Ukraini ta Yevrosoiuzi [Value-added tax: approaches to reform in Ukraine and the European Union]. *Economy and state. Economic science*, no. 8, pp. 43–48.
3. Tovkun L.V. (2018) Mistse podatku na dodanu vartist u podatkovii systemi Ukrainy [The place of value-added tax in the tax system of Ukraine]. *Juridical scientific and electronic journal*, no. 4, pp. 112–114.
4. Shvets Yu.O., Mozolevska A.I. (2019) PDV v Ukraini: problemy stiahnennia ta perspektyvy vprovadzhennia zakordonnoho dosvidu [VAT in Ukraine: implementation problems and prospects of implementation of foreign experience]. *Black sea economic studies*, vol. 47-1, pp. 101–106.
5. Shunevych A.S. (2020) Fiskalna efektyvnist podatku na dodanu vartist v konteksti optymizatsii nepriamoho opodatkovannia [Fiscal efficiency of value-added tax in the context of optimization of indirect taxation]. *Scientific Notes of "KROK" University*, no. 1 (57), pp. 66–72.
6. Podatkovyi kodeks Ukrainy: Zakon Ukrainy vid 02.12.2010 № 2755-VI. Data onovlennia: 01.08.2021 r. [Tax Code of Ukraine: Law of Ukraine dated 02.12.2010 № 2755-VI. Date updated: 01.08.2021]. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17> (accessed 08 September 2021).
7. Ministerstvo finansiv Ukrainy. Poperedni biudzhety [Ministry of Finance of Ukraine. Previous Years Budgets]. URL: <https://mof.gov.ua/uk/previous-years-budgets> (accessed 08 September 2021).
8. European Commission. Taxation and Customs. Taxes in Europe Database v3. URL: https://ec.europa.eu/taxation_customs/tedb/splSearchForm.html (accessed 08 September 2021).