МІНІСТЕРСТВО ФІНАНСІВ УКРАЇНИ
ДЕРЖАВНИЙ ПОДАТКОВИЙ УНІВЕРСИТЕТ

НАВЧАЛЬНО-НАУКОВИЙ ІНСТИТУТ ЕКОНОМІЧНОЇ БЕЗПЕКИ ТА МИТНОЇ СПРАВИ
КАФЕДРА МИТНОЇ СПРАВИ ТА ТОВАРОЗНАВСТВА

КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА (ПРОЄКТ)

на
тему: *«Адміністрування ПДВ при імпорті сільгосппродукції в Україну»*

Здобувача вищої освіти *бакалаврського* рівня, *IV* курсу, групи *ММБ-20-1*
спеціальності *073 Менеджмент*
освітня програма *Менеджмент митної справи*

_____ **Токар Вікторії Андріївни**
(підпис)

Науковий керівник _____ **Гребельник О.П.,** *д.е.н., професор*
(підпис)

Гарант освітньо-професійної програми _____ **Мельник О.В.,** *к.е.н., доцент*
(підпис)

Допущено до захисту за рішенням кафедри митної справи та товарознавства
протокол від «29» 05 2024 № 12

Завідувач кафедри _____ **Зубрицький А.І.,** *к.е.н.*
(підпис)

Ірпінь – 2024

Реєстрація № 2 21.05.2024

(дата) (підпис відповідальної особи)

Результати перевірки до захисту 24.05.2024

(до захисту, на доопрацювання) (дата) (підпис

Результат захисту відмінно 28.06.2024

(оцінка) (дата) (підпис)

Голова комісії: (підпис) Дяченко І.В.

(ініціали, прізвище)

Члени комісії: (підпис) Чебелюк О.С.

(ініціали, прізвище)

(підпис) Іванова Л.В.

(ініціали, прізвище)

(підпис) Мельник Т.В.

(ініціали, прізвище)

БЛАНК ОЦІНЮВАННЯ КВАЛІФІКАЦІЙНОЇ РОБОТИ

Об'єкти контролю	Діапазон оцінки в балах	Фактична кількість балів	Примітки	Дата, П.І.П.: голови комісії, членів комісії, секретаря, (підписи)
ОЦІНЮВАННЯ КВАЛІФІКАЦІЙНОЇ РОБОТИ КОМІСІЄЮ ПО ЗАХИСТУ				
1.Доповідь	від 0 до 10			
2.Роздатковий матеріал	від 0 до 5			
3.Знання теоретичного та практичного матеріалу, вміння відповідати на запитання	від 0 до 25			
5.Апробація (участь у конференціях)	від 0 до 10			
РАЗОМ БАЛІВ	від 0 до 50			
ЗАГАЛЬНА КІЛЬКІСТЬ БАЛІВ	від 0 до 100	92		

ПЕРЕВЕДЕННЯ ОЦІНКИ ЗА 100-БАЛЬНОЮ ШКАЛОЮ ДО НАЦІОНАЛЬНОЇ ШКАЛИ ТА ШКАЛИ ЄКТС

Оцінка за 100-бальною шкалою	Оцінка за шкалою ЄКТС	Оцінка за національною шкалою	Дата	П.І.П.: голови, членів комісії, секретаря, (підписи)
92	A	5	13.06.2024	

Правила переведення оцінок до національної шкали та шкали ЄКТС

Оцінка за 100-бальною шкалою	Оцінка за шкалою ЄКТС	Оцінка за національною шкалою
90-100	A	5 (відмінно)
80-89	B	4 (добре)
70-79	C	
60-69	Б	3 (задовільно)
50-59	E	
35-49	ЄХ	2 (незадовільно)

Факультет/навчально-науковий інститут економічної безпеки та митної справи
Кафедра митної справи та товарознавства
Спеціальність 073 Менеджмент
Освітня програма Менеджмент митної справи

Затверджую
Завідувач кафедри Гребельник О.П.
«___»_____2023

Завдання на кваліфікаційну роботу (проєкт)
здобувачу вищої освіти
Токар Вікторії Андріївни
(прізвище, ім'я, по батькові)

1. Тема кваліфікаційної роботи (проєкту)
Адміністрування ПДВ при імпорті сільгосппродукції в Україну
Затверджена наказом ректора від «24» 10 2023 №1429
2. Строк здачі закінченої роботи _____
3. Мета роботи полягає у вирішенні сучасних проблем фіску щодо адміністрування ПДВ при імпорті сільськогосподарської продукції, проведення аналізу його надходження до державного бюджету та окреслення шляхів усунення фіскальних загроз для держави в частині недоотримання доходів від оподаткування зовнішньоторговельних потоків.
Об'єкт дослідження адміністрування ПДВ при імпорті сільгосппродукції в Україну за матеріалами Державної митної служби України.
Предмет дослідження є теоретичні, концептуальні, та практичні аспекти адміністрування ПДВ при імпорті сільгосппродукції в Україну.
Орієнтовна база дослідження статистичні дані Державної митної служби та Державної служби статистики України
4. Вихідні дані до роботи наукові статті, навчальні посібники, підручники, монографії, методичні матеріали із питань методики проведення митної експертизи. Як інформаційне забезпечення використано матеріали періодичних видань, статистичні дані Державної митної служби України та Державної служби статистики України, Інтернет-видання, тощо
5. Перелік графічного матеріалу: 10 таблиць, 21 рисунок
6. Зміст випускної кваліфікаційної (дипломної) роботи (перелік питань за кожним розділом)

Роль податку на додану вартість в системі митного оподаткування;
Особливості справляння ПДВ при імпорті товарів в Україну;
Оцінка стану надходження ПДВ при імпорті сільгосппродукції в Україну;
Аналіз фіскальної ефективності ПДВ в умовах економічної нестабільності;
Моделювання та прогнозування податку на додану вартість до бюджету України;
Перспективи удосконалення системи оподаткування ПДВ при імпорті сільгосппродукції в Україну;

7. Календарний план виконання роботи

№ п/п	Назва етапів випускної кваліфікаційної (дипломної) роботи	Строк виконання етапів робот	
		За планом	Фактич
1	2	3	4
1	Вибір теми, вивчення літературних джерел, постановка проблеми та складання плану кваліфікаційної роботи	02.10.2023	02.10.2023
2	Вибір та вивчення навчальної, наукової та методичної літератури за темою	20.10.2023	20.10.2023
3	Видача завдання науковим керівником	06.11.2023	06.11.2023
4	Підготовка першого розділу роботи та подання її науковому керівнику	06.02.2024	06.02.2024
5	Підготовка другого розділу роботи та подання її науковому керівнику	02.03.2024	02.03.2024
6	Підготовка третього розділу роботи та подання її науковому керівнику	03.04.2024	03.04.2024
7	Доопрацювання роботи з урахуванням зауважень наукового керівник	23.04.2024	23.04.2024
8	Подання роботи для перевірки на наявність плагіату	02.05.2024	02.05.2024
9	Попередній захист роботи	14.05.2024	14.05.2024
10	Отримання відгуку керівника практики	27.05.2024	27.05.2024
11	Допуск роботи зав. кафедрою до захисту	31.05.2024	31.05.2024
12	Отримання зовнішньої рецензії	05.06.2024	05.06.2024
13	Захист роботи	10-13 червня 2024	10-13 че 2024

8. Дата видачі завдання «06» 11 2023

9. Науковий керівник кваліфікаційної роботи (проєкту) _____ **Гребельник**
(підпис)

10. Гарант освітньо-професійної програми _____ **Мельник О.В.**
(підпис)

11. Завдання до виконання отримав здобувач вищої освіти _____ **Токар В.А.**
(підпис)

РЕЦЕНЗІЯ
на кваліфікаційну роботу (проєкт)
студентки 4 курсу
спеціальність 073 Менеджмент
кафедри митної справи та товарознавства
Навчально-наукового інституту економічної безпеки та митної справи
Державного податкового університету

Токар Вікторії Андріївни
«Адміністрування ПДВ при імпорті сільгосппродукції в Україну»

Кваліфікаційна робота, яку подано на рецензію, виконана у відповідності до завдання, в повному обсязі у встановлений термін. Складається з таких розділів: вступ, основна частина роботи, яка складається з трьох розділів (в кожному з розділів по 2 підрозділи), висновки, список літератури і додатки.

Актуальність теми кваліфікаційної роботи зумовлена тим, що нові економічні та геополітичні умови зі змінами в розвитку національної економіки та посиленням військових викликів вимагають розробки нових науково обґрунтованих шляхів гарантування економічної безпеки держави з акцентом на національно-економічні інтереси.

Об'єктом дослідження було обрано систему адміністрування ПДВ при імпорті сільгосппродукції в Україну за матеріалами Державної митної служби України.

Дослідження Токар В.А. структуровано згідно з поставленою метою. Аналіз роботи дозволяє стверджувати, що студентом для виконання дослідження використані різноманітні джерела інформації, запропоновані напрямки удосконалення.

Структура роботи вдала і відображає основні аспекти досліджуваної проблеми. Назви розділів відповідають основним завданням дослідження. Фактичний матеріал викладений послідовно у трьох розділах. Висновки, які написані в кінці кваліфікаційної роботи достовірні та конкретні. Отже, робота Токар В.А. за критеріями є самостійним завершеним дослідженням, відповідає вимогам, що висуваються до такого виду робіт.

Рецензована кваліфікаційна робота виконана в повній відповідності з виданим завданням і відповідає всім вимогам, що пред'являються до кваліфікаційних робіт. Кваліфікаційна робота виконана грамотно, тому рекомендується до захисту та заслуговує позитивної оцінки за умов успішного захисту, а Токар Вікторія Андріївна – на присвоєння кваліфікації бакалавра з менеджменту.

Рецензент:
начальник відділу логістики та гарантування
ПТ «ПЕНТАДА ТРАНС», м. Київ М.В.Носова

ННІ економічної безпеки та митної справи

Кафедра митної справи та товарознавства

ДОВІДКА

про перевірку курсової/випускної кваліфікаційної (дипломної) роботи на академічний плагіат

П. І. Б. автора роботи

Токар Вікторія Андріївна

Курс/група _____ММБ-20-1_____

Тема кваліфікаційної роботи:

Адміністрування ПДВ при імпорті сільгосппродукції в Україну.

П. І. Б. наукового керівника

Гребельник Олександр Петрович

Дата захисту:

За результатом перевірки оригінальний текст у роботі становить 100,00% Відсоток схожості (складається з правомірних запозичень – посилання, цитування; і неправомірних запозичень – пояснення щодо відсотку тексту, який не є оригінальним (н/д, стаття або інші роботи автора, які є у базі, але вони не зазначені в літературних джерелах) 0,00%, цитат 4,67%.

Відповідальна особа за перевірку на кафедрі М. Іщук

Відгук наукового керівника кваліфікаційної роботи (проєкту)

Кваліфікаційна (дипломна) робота студентки Токар Вікторії Андріївни є змістовним і комплексним дослідженням, яке присвячено актуальній темі адміністрування ПДВ при імпорті сільгосппродукції в Україну.

Структура дипломної роботи відповідає назві. В логічній послідовності досліджені питання плану. У роботі було проаналізовано надходження ПДВ до державного бюджету та окреслення шляхів усунення фіскальних загроз для держави в частині недоотримання доходів від оподаткування зовнішньоторговельних потоків.

В першому розділі досліджуються теоретично-методичні засади адміністрування податку на додану вартість при імпорті сільгосппродукції в Україну.

Другий розділ бакалаврської роботи присвячено аналізу стану та тенденції удосконалення адміністрування ПДВ при імпорті сільгосппродукції в Україну.

У третьому розділі бакалаврської роботи обгрунтовано перспективи удосконалення системи митного оподаткування ПДВ при імпорті сільгосппродукції в Україну.

Виконана робота за змістом і структурою відповідає завданню та методичним рекомендаціям. Результати дослідження обумовлюють практичну значущість роботи, що визначається можливістю використання запропонованих напрямів удосконалення системи митного оподаткування ПДВ в Україні.

Випускна кваліфікаційна робота може бути допущена до захисту та заслуговує на позитивну оцінку.

Науковий керівник кваліфікаційної роботи (проєкту)

(підпис) *(дата)*

Висновок кафедри про кваліфікаційну роботу (проєкт)

Кваліфікаційна робота (проєкт) здобувача вищої освіти

Токар В.А.

(прізвище, ініціали)

Після попереднього захисту розглянута на засіданні кафедри, протокол від «09» 06 2024 №13 допущена/не допущена до захисту на екзаменаційній комісії.

Завідувач кафедри _____ **Зубрицький А.І.**

(підпис) *(прізвище, ініціали*

АНОТАЦІЯ

Адміністрування ПДВ при імпорті сільгосппродукції в Україну

Мета роботи полягає у вирішенні сучасних проблем фіску щодо адміністрування ПДВ при імпорті сільськогосподарської продукції, проведення аналізу його надходження до державного бюджету та окреслення шляхів усунення фіскальних загроз для держави в частині недоотримання доходів від оподаткування зовнішньоторговельних потоків.

Завданнями роботи є розкрити ретроспективу розвитку податку на додану вартість та його правове регулювання; систематизувати особливості справляння ПДВ при перетині митного кордону України; оцінити стан надходження ПДВ при імпорті сільгосппродукції в Україну; виявити перспективи удосконалення фіскальної ефективності ПДВ в умовах економічної нестабільності; розкрити проблеми та надати перспективи удосконалення системи митного оподаткування ПДВ при імпорті сільгосппродукції в Україну.

Предметом дослідження є теоретичні, концептуальні та практичні аспекти адміністрування ПДВ при імпорті сільгосппродукції в Україну.

Об'єктом дослідження є адміністрування ПДВ при імпорті сільгосппродукції в Україну за матеріалами Державної митної служби України.

Базою дослідження виступають статистичні дані Державної митної служби та Державної служби статистики України.

За результатами дослідження сформульовані висновки щодо вдосконалення системи митного оподаткування ПДВ в Україні, запропоновано напрями.

Одержані результати можуть бути використані для розробки концепції удосконалення системи ефективності надходження ПДВ до бюджету.

Кваліфікаційна робота містить 52 сторінки, 10 таблиць, 21 рисунок, список використаних джерел 24 найменування, 6 додатків.

Ключові слова: податок на додану вартість, сільськогосподарська продукція, імпорт, Державний бюджет України, статистика,

Рік виконання кваліфікаційної роботи 2024 рік.

Рік захисту роботи 2024 рік.

ABSTRACT

Administration of VAT when importing agricultural products to Ukraine

The purpose of the work is to solve modern fiscal problems related t administration of VAT on the import of agricultural products, to analyze its rece the state budget, and to outline ways to eliminate fiscal threats to the state in ter the lack of revenue from taxation of foreign trade flows.

The tasks of the work are to reveal the retrospective of the development of added tax and its legal regulation; to systematize the peculiarities of VAT pay when crossing the customs border of Ukraine; assess the status of VAT receipts importing agricultural products to Ukraine; identify prospects for improving the efficiency of VAT in conditions of economic instability; to reveal problem provide prospects for improving the system of customs taxation of VAT importing agricultural products to Ukraine.

The subject of the study is the theoretical, conceptual and practical aspe VAT administration when importing agricultural products to Ukraine.

The object of the study is the administration of VAT during the imp agricultural products into Ukraine according to the materials of the State Cu Service of Ukraine.

The basis of the research is the statistical data of the State Customs Servi the State Statistics Service of Ukraine.

Based on the results of the research, conclusions are formulated regardi improvement of the VAT customs taxation system in Ukraine, directions are pro

The obtained results can be used to develop a concept for improvi efficiency of the VAT collection system.

The qualification work contains 52 pages, 10 tables, 21 figures, a list o sources, 24 titles, 6 appendices.

Keywords: value added tax, agricultural products, import, State Bud Ukraine, statistics,

The year of performance of qualification work is 2024.

The year of job protection is 2024.

ЗМІСТ

ВСТУП

РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНО-МЕТОДИЧНІ ЗАСАДИ АДМІНІСТРУВАННЯ ПОДАТКУ НА ДОДАНУ ВАРТІСТЬ ПРИ ІМПОРТІ СІЛЬГОСППРОДУКЦІЇ В УКРАЇНУ

1.1. Роль податку на додану вартість в системі митного оподаткування

1.2. Особливості справляння ПДВ при імпорті товарів в Україну

РОЗДІЛ 2. АНАЛІЗ СТАНУ ТА ТЕНДЕНЦІЇ УДОСКОНАЛЕННЯ АДМІНІСТРУВАННЯ ПДВ ПРИ ІМПОРТІ СІЛЬГОСППРОДУКЦІЇ В УКРАЇНУ

2.1. Оцінка стану надходження ПДВ при імпорті сільгосппродукції в Україну

2.2. Аналіз фіскальної ефективності ПДВ в умовах економічної нестабільності

РОЗДІЛ 3. ПЕРСПЕКТИВИ УДОСКОНАЛЕННЯ СИСТЕМИ МИТНОГО ОПОДАТКУВАННЯ ПДВ ПРИ ІМПОРТІ СІЛЬГОСППРОДУКЦІЇ В УКРАЇНУ

3.1. Моделювання та прогнозування податку на додану вартість до бюджету України

3.2. Перспективи удосконалення системи оподаткування ПДВ при імпорті сільгосппродукції в Україну

ВИСНОВКИ

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

ДОДАТКИ

ВСТУП

Актуальність теми. Нові економічні та геополітичні умови зі змінами в розвитку національної економіки та посиленням військових викликів вимагають розробки нових науково обґрунтованих шляхів гарантування економічної безпеки держави з акцентом на національно-економічні інтереси. Його основним завданням мають стати кількісні зміни для якісної трансформації соціально-економічної системи країни в цілому. Важливими складовими та гарантіями цих змін завжди були і залишаються процеси реактивації міжнародної торгівлі та проведення ефективної фіскальної політики.

Проте цілі та завдання цих двох типів макроекономічної політики є внутрішньо антагоністичними, що, на перший погляд, потребує визначення певних пріоритетів. Досвід багатьох країн останніх років показав, що з інфляцією можна ефективно боротися без зростання безробіття, а збільшення міжнародної торгівлі не обов'язково супроводжується радикальним зниженням зовнішньоторговельних податків. Потрібне таке регулювання зовнішньоторговельного оподаткування (ЗТП), яке, з одного боку, усувало б перешкоди міжнародній торгівлі, а з іншого сприяло б наповненню державного бюджету. Цей синергетичний ефект сприяє створенню умов для підвищення рівня економічної безпеки в Україні.

Стан і ступінь розробки проблеми в спеціальній літературі. Питанням справляння та адміністрування ПДВ, як найбільш дискусійним у податковому праві та фінансовій науці, присвячена значна кількість досліджень таких вчених як В. В.Баліцька, Е. В.Дмитренко, С.В. Кирпа, П.Л. Кулик, М.П. Кучерявенко, В. М.Мельник, О. В.Солдатенко, В. В. Парнюк, О.В. Сторожук, Л.М. Федун, О.С. Червінська, Ю. В.Ярмоленко та інших.

Державні органи зі свого боку посилюють податковий та митний контроль з метою зниження ступеню ризику недонадходження ПДВ при імпорті сільськогосподарської продукції у бюджет. Але ця проблема і сьогодні

залишається актуальною та потребує подальших досліджень і вирішення.

Мета і завдання дослідження. Метою дослідження є вирішення сучасних проблем фіску щодо адміністрування ПДВ при імпорті сільськогосподарської продукції, проведення аналізу його надходження до державного бюджету та окреслення шляхів усунення фіскальних загроз для держави в частині недоотримання доходів від оподаткування зовнішньоторговельних потоків.

Для розкриття мети потрібно дослідити наступні завдання:

розкрити ретроспективу розвитку податку на додану вартість та його правове регулювання;

систематизувати особливості справляння ПДВ при перетині митного кордону України;

оцінити стан надходження ПДВ при імпорті сільгосппродукції в Україну;

виявити перспективи удосконалення фіскальної ефективності ПДВ в умовах економічної нестабільності;

розкрити проблеми та надати перспективи удосконалення системи митного оподаткування ПДВ при імпорті сільгосппродукції в Україну.

Об'єкт дослідження **-** адміністрування ПДВ при імпорті сільгосппродукції в Україну за матеріалами Державної митної служби України.

Предмет дослідження - теоретичні, концептуальні та практичні аспекти адміністрування ПДВ при імпорті сільгосппродукції в Україну.

Методи дослідження. Використовуються такі загальні методи наукового пізнання як аналіз, синтез, узагальнення та інші. Крім цього, застосовується статистичний метод обробки числової інформації. Процес дослідження складається з двох основних етапів, а саме вивчення думок різних вчених і практиків про сутність податків і аналізу динаміки податкових надходжень до державного бюджету.

Базою дослідження виступають статистичні дані Державної митної служби та Державної служби статистики України.

Інформаційною базою дослідження є нормативні документи та матеріали законодавчої й виконавчої влади; статистичні дані Державної служби

статистики України; аналітичні та наукові роботи провідних зарубіжних й українських науковців та експертів; інформація щодо діяльності агропромислових підприємств України й європейських країн; наукові періодичні видання й аналітичні звіти міжнародних, зокрема європейських, інституцій.

РОЗДІЛ 1.
ТЕОРЕТИЧНО-МЕТОДИЧНІ ЗАСАДИ АДМІНІСТРУВАННЯ ПОДАТКУ НА ДОДАНУ ВАРТІСТЬ ПРИ ІМПОРТІ СІЛЬГОСППРОДУКЦІЇ В УКРАЇНУ

1.1. Роль податку на додану вартість в системі митного оподаткування

Аналізуючи літературу, результати показали, що непрямі податки є основним джерелом формування доходів Державного бюджету України.

Походження ПДВ встановлено за двома напрямами:

концепція німецького підприємця Вільгельма фон Сіменса в 1918 р.;

концепція американського економіста Томаса С. Адамса у 1910 - 1921 рр. [1].

Концепція оподаткування ПДВ за В. фон Сіменсом розкриває сутність податку як технічну інновацію, яка призвела до суттєвого вдосконалення податку з обороту. Так, використання ПДВ сприяло поверненню податку, що сплачувався за виробничі ресурси, що вплинуло на уникнення проблемної ситуації, яка виникала при оподаткуванні продукції податком з обороту.

За концепцією Т.С. Адамса ПДВ – це альтернатива податку на дохід від підприємницької діяльності. Коли в США не було національного податку з продажу його впровадження сприяло процесу вдосконалення федеральної податкової політики через те, що було внесено суттєві зміни до існуючої у той час федеральної системи прибуткового податку [1].

В Україні податок на додану вартість почав свою історію ще за часів Української Радянської Соціалістичної Республіки, де він існував у вигляді податку з обороту. В період індустріалізації 1928-1933рр. радянська держава потребувала значних фінансових ресурсів для проведення реформ. Тому з цього випливає пошук нового джерела і в 1931 році, коли Україна була в складі СРСР, було введено податок з обороту.

Найголовнішими наповнювачами бюджету мали стати два нові податки – податок з обороту та прибутковий податок. Податок з обороту широко

застосовувався в СРСР. За ринкових умов цей податок стимулював вертикальну інтеграцію – об'єднання технологічно пов'язаних підприємств, що призводило до монополізації виробництв і ринків [2].

З початком незалежності України та переходом до ринкової економіки було вирішено відмовитися від податку з обороту, як інструменту планової економіки, та ввести у дію податок на додану вартість у тому вигляді в якому його зараз застосовують у більшості європейських країн.

В Україні податок на додану вартість був запроваджений Законом України від 20 грудня 1991 року, коли країна перейшла від податку з обороту. Його недосконаліть зумовила необхідність ухвалення у грудні 1992 року Декрету Кабінету Міністрів України «Про податок на добавлену вартість».

Згідно Декрету об'єктами оподаткування стали обороти з реалізації товарів (робіт, послуг) для вітчизняних товарів та різниця між цінами реалізації та митною вартістю для товарів. Декрет встановлював дві ставки:

− 21,87 % до оподаткованого обороту з реалізації товарів (робіт, послуг)як базова ставка;

− 16,67 % з оподаткованого обороту з реалізації товарів (робіт, послуг) для розрахунків з країнами СНД.

Сума податку на добавлену вартість зараховувалась як до державного, так і до місцевого бюджетів [2].

Як стверджує О. Юрченко, «податок на додану вартість – один із найбільш проблемних податків у податковій системі Україні. Це пов'язано, перш за все, із методикою його нарахування і сплати, яка дозволяє державі з одного боку наповнювати дохідну частину свого бюджету, але водночас мати корупційну складову в частині бюджетної заборгованості перед платниками податку, ухилення останніх від сплати, у тому числі за рахунок неузгодженості нормативно-правових актів, роз'яснень контролюючих та судових органів, численних змін та непослідовної податкової політики держави в частині адміністрування ПДВ і недосконалого податкового обліку платників податку» [3, с. 18-25].

Податковим кодексом України (ПКУ) представлено доволі лаконічне визначення «податку на додану вартість – це непрямий податок, який нараховується та сплачується відповідно до норм розділу V ПКУ» [4]. Дещо ширше визначення дає Wikipedia: «податок на додану вартість – це непрямий податок, який входить в ціну товарів (робіт, послуг) та сплачується покупцем, але його облік та перерахування до державного бюджету здійснює продавець (податковий агент)».

На нашу думку, податок на додану вартість є одним з найбільш прогресивних непрямих податків, який в умовах ринкової економіки є найбільш ефективним. Він є економічно нейтральним, оскільки податок стягується за однаковою ставкою практично зі всієї споживчої бази.

Податок на додану вартість – це непрямий податок, що є частиною новоствореної вартості товарів (робіт, послуг), що формується на кожному етапі виробництва, обігу та включається до ціни товару і сплачується кінцевим споживачем. ПДВ є податком на внутрішнє споживання продукції, фактично, надбавкою до ціни товарів (робіт, послуг), які споживаються на митній території України.

Автори Бурковська А. В. та Ходикіна А. А. «податок на додану вартість трактують як непрямий податок, який стягується до бюджету у вигляді надбавки до ціни продукції (робіт або послуг) і сплачується споживачами» [6, с. 1197]. Дугар Т. Є. також підтверджує, що «ПДВ – це непрямий податок з доданої вартості, яка створюється на всіх стадіях виробництва й обігу, що включається у вигляді надбавки в ціну товару, робіт та послуг і цілком оплачується кінцевим споживачем товарів, робіт, послуг» [7, с. 690].

Отже, після визначення сутності доданої вартості, необхідно розглянути зміст податку на таку додану вартість.

Так, ПДВ є одним з найважливіших і в той же час найскладніших в адмініструванні податків.

ПДВ, як зауважила В.Глухова, «є непрямим податком, часткою новоствореної вартості, входить до ціни реалізації товарів, який сплачує

споживач до державного бюджету на кожному етапі руху товарів» [8].

З точки зору Т. Волощинович: «ПДВ визначає як надбавку до ціни товару/роботи/послуги; покупець сплачує ПДВ, коли купує продукцію, товари, замовляє послуги, а ведення обліку з податку і сплата його в бюджет – є обов'язком господарюючого суб'єкта» [9].

Податок на додану вартість, з точки зору О.Кіровської, – «це певний відсоток надбавки, яку оплачує покупець будь-якого товару або послуги. Водночас у бюджет цей податок перераховує продавець товару або послуги (він же зобов'язаний вести облік), а платником є покупець. Продавець у цій системі взаємин є податковим агентом» [10].

Враховуючи точки зору вчених, можна запропонувати власне визначення поняття «ПДВ». Це непрямий податок, при сплаті якого податковий тягар перекладається на кінцевого споживача, яким оподатковується різниця між вартістю продажу та вартістю купівлі продукції/послуг та включається до підсумкової вартості, як відсоток від загальної суми доданої вартості.

Дослідження наукових підходів до розкриття сутності ПДВ та норм ПКУ дало можливість обрати найбільш ґрунтовне, на нашу думку, визначення: 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 (рис. 1.1) [11].

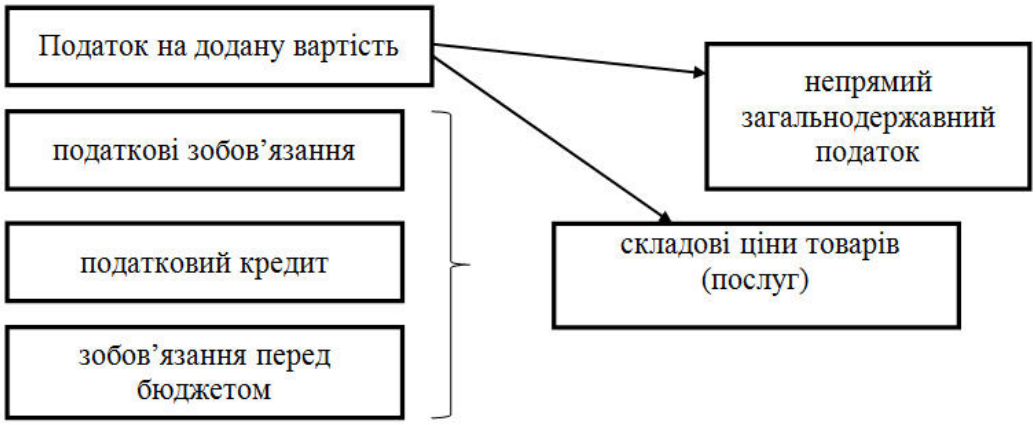


Рис. 1.1. Сутність податку на додану вартість

Джерело: узагальнено автором

На сучасному етапі, як стверджують науковці та статистика, ПДВ є найбільш бюджетоутворюючим податком, питома вага надходжень до бюджету у вигляді податку на додану вартість за останні роки становить 44 –50%.

Система елементів оподаткування податком на додану вартість наведена на рис.1.2.



Рис1.2. Система елементів оподаткуванняподатком на додану вартість

Джерело: узагальнено автором

Як і будь-який інший податок, ПДВ має позитивні та негативні характеристики.

На рис. 1.3 розглянуто сукупність позитивних та негативних рис ПДВ.

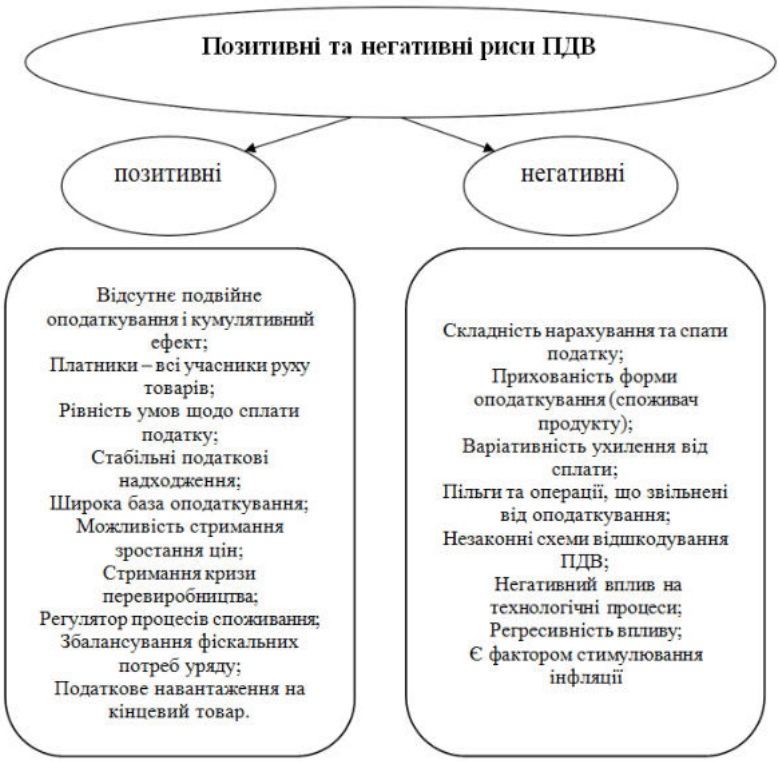


Рис. 1.3. Позитивні та негативні риси ПДВ

Джерело: складено автором на основі [12, с.52]

Як видно з рис. 1.3, позитивних характеристик податку виділено більше, ніж негативних.

Порядок оподаткування операцій з імпорту, зокрема порядок оподаткування таких операцій податком на додану вартість (ПДВ), регулює ПК України, а саме: відповідно до п. 1.2 ст. 1 ПКУ правила оподаткування товарів чи послуг, переміщених через митний кордон України, визначаються ПКУ [4].

Отже, ПДВ є ключовим джерелом формування доходів бюджетної системи та найважливішої складової системи державних фінансів загалом. ПДВ займає центральне місце у фіскально-орієнтованій українській системі непрямого оподаткування та успішно реалізує покладені на нього функції прогресивної форми мобілізації податкових зборів.

1.2. Особливості справляння ПДВ при імпорті товарів в Україну

Податок на додану вартість є одним із найскладніших для обчислення,

розуміння та контролю податком, а відсутність легального визначення не сприяє усуненню цих труднощів. Але, незважаючи на це, він успішно застосовується у більшості країн із ринковою економікою.

Широкомасштабне застосування ПДВ розпочалося з країн Європи, де досліджуваний податок був своєрідним акумулюванням достатньої суми коштів до бюджетних доходів країн для того, щоб в подальшому реалізувати в них власні державні і спільні європейські програми.

Порядок обчислення та сплати податку в Україні визначено Податковим кодексом України (ПКУ) [4].

Суть обчислення та стягнення ПДВ полягає в тому, що на кожному етапі просування товару, адресованого кінцевому споживачеві, до ціни товару додається ПДВ та суму рахунку з податком виставляють покупцю, щоб він її оплатив.

Покупець має сплатити вказану суму, а продавець її вносить (податкове зобов'язання) за вирахуванням суми «вхідного ПДВ» (податкового кредиту), яка виникла, коли він сам виступав у ролі покупця сировини, матеріалів тощо. Вся сума ПДВ сплачується лише кінцевим покупцем, а продавцями товарів (послуг) вносяться до бюджету суми ПДВ, що становлять частки загальної суми цього податку.

В першу чергу необхідно визначити суб’єктів, які є платниками даного податку. На рис. 1.4 наведено перелік платників згідно ПКУ.

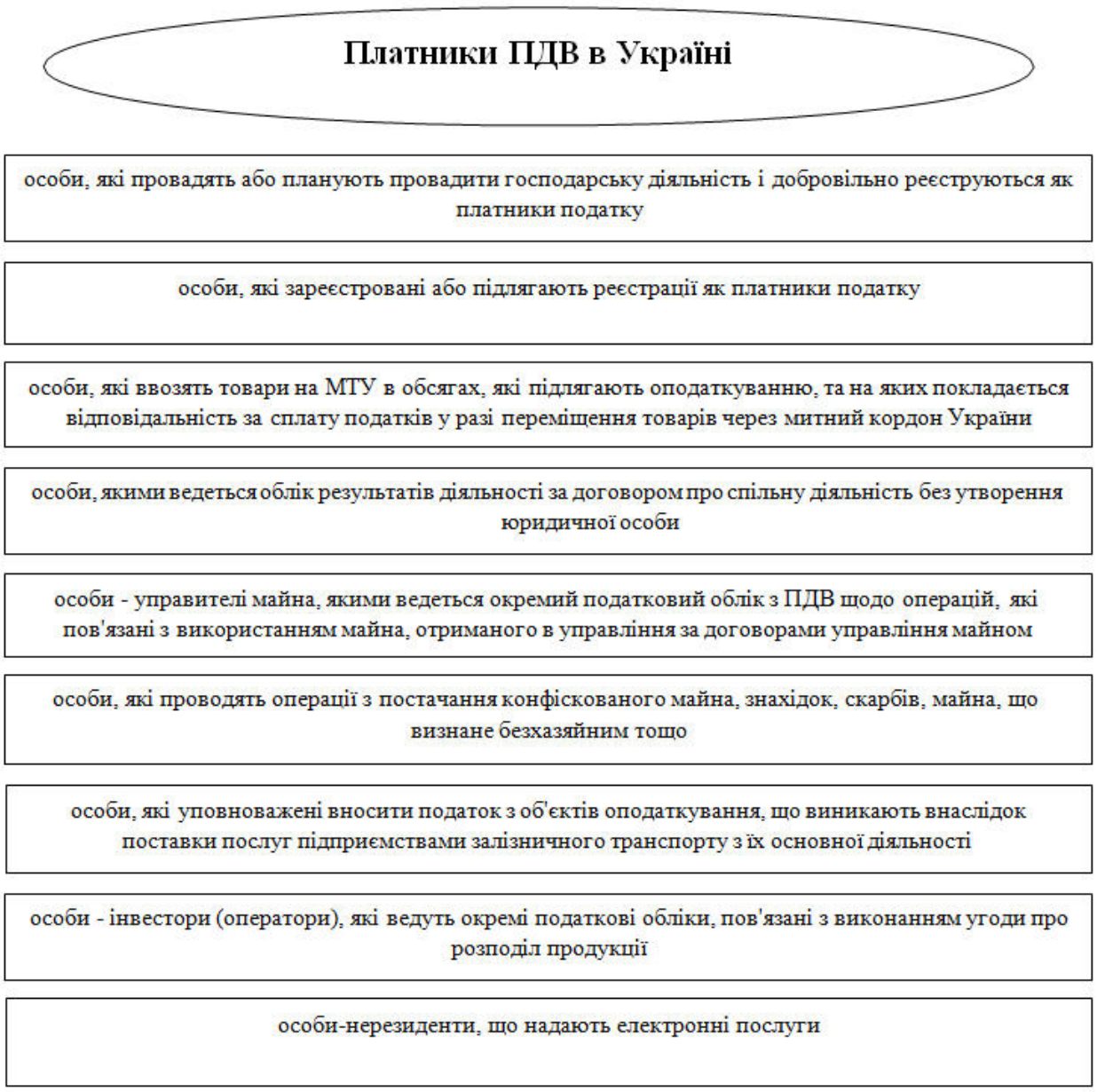


Рис. 1.4. Платники ПДВ в Україні

Джерело: складено автором на основі [4]

Об'єктом оподаткування ПДВ є операції платників податку з:

«а) постачання товарів, місце постачання яких знаходиться на митній території України, у тому числі операції з безоплатної передачі та з передачі права власності на об'єкти застави позичальнику (кредитору), на товари, що передаються на умовах товарного кредиту, а також з передачі об'єкта фінансового лізингу у володіння та користування лізингоодержувачу/орендарю;

б) постачання послуг, місце постачання яких знаходиться на митній території України;

в) ввезення товарів на митну територію України;

г) вивезення товарів за межі митної території України;

е) постачання послуг з міжнародних перевезень пасажирів і багажу та вантажів залізничним, автомобільним, морським і річковим та авіаційним транспортом» [4].

З метою оподаткування ПДВ до операцій з ввезення товарів на митну територію України та вивезення товарів за межі митної території України прирівнюється поміщення товарів у будь-який митний режим, визначений Митним кодексом України.

В ціну товарів включають загальну суму податку, сплачену (нараховану) всіма учасниками виробничо-збутового ланцюга.

Механізм визначення бази оподаткування ПДВ можна розглянути на рис.1.5.

Адміністрування ПДВ відбувається в електронній системі, яка призначена для безперервного оперативного контролю формування важливої складової бюджету країни - ПДВ.

Завдяки СЕА ПДВ інформація про об’єми бюджетних ресурсів з ПДВ стає доступною у кожний момент часу (а не по закінченню звітного періоду, коли платники склали декларації), крім того, СЕА ПДВ дає можливість оперативно регулювати процес формування зобов’язань і податкового кредиту кожного з платників таким чином, щоб в цілому по країні сума відшкодування ПДВ не перевищувала суму надходжень цього податку до бюджету.

В умовах воєнного стану, за звітні періоди, потрібно подавати ПДВ-декларацію. Податкові зобов’язання необхідно показувати у ній на основі наявної первинної/розрахункової документації. Тобто не підтверджені зареєстрованими в ЄРПН податковими накладними/розрахунками коригування.

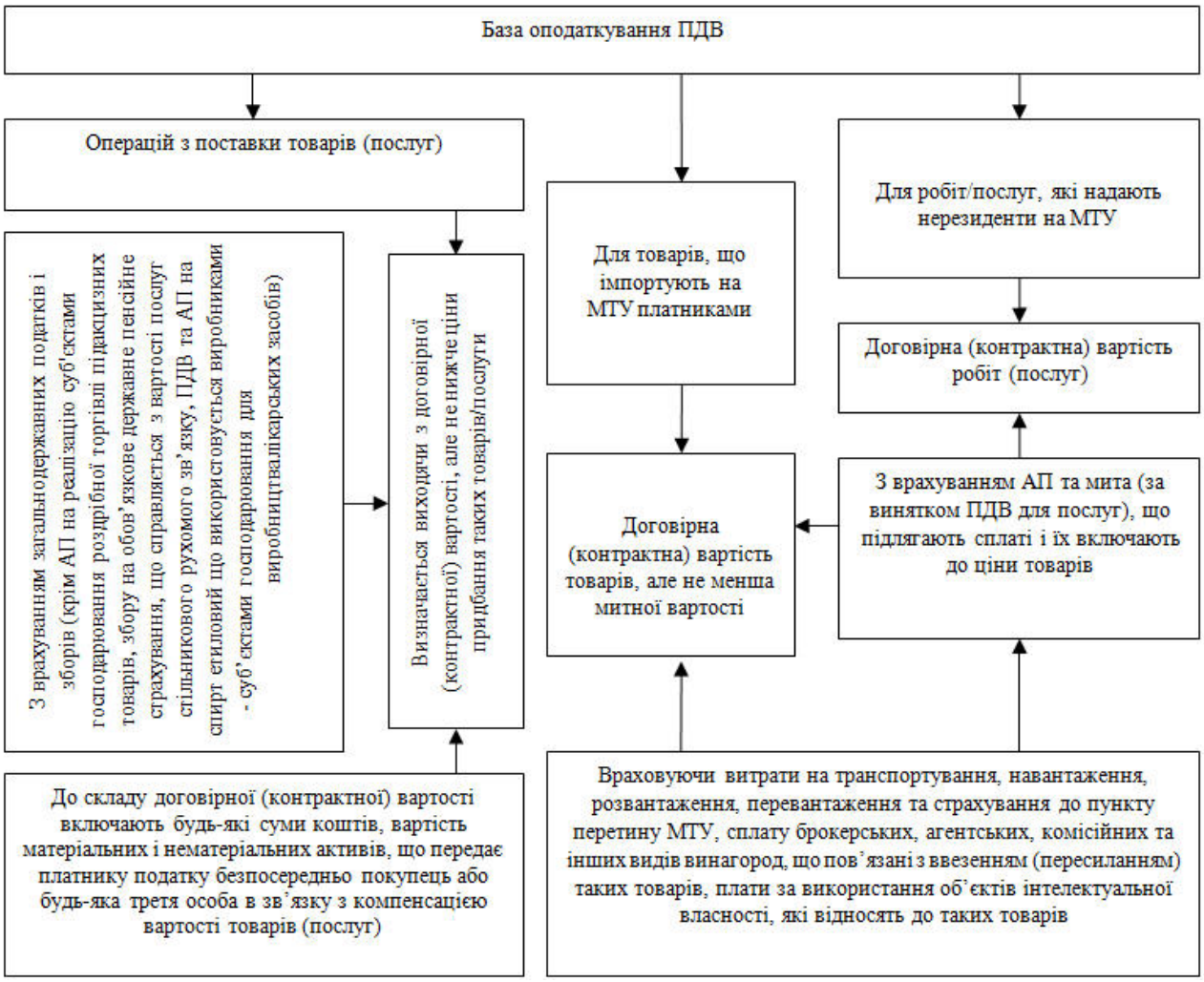


Рис. 1.5. Механізм визначення бази оподаткування ПДВ

Джерело: складено автором на основі [4; 13, с.29]

Уже до початку 2018 р. у ЄС були в цілому врегульовані питання про обкладання ПДВ імпортних операцій між бізнес-структурами (B2B) матеріальними та нематеріальними благами, а також придбання поза межами ЄС товарів у матеріальній формі в рамках електронної комерції кінцевими споживачами (табл. 1.1).

Обкладання ПДВ операцій типу B2C-intangible як у межах ЄС, так і імпорту, що надходив з-за меж цього об'єднання, фактично ніяк не регулювалося. Це призводило до того, що такі операції взагалі не обкладалися цим податком.

Таблиця 1.1

Застосування ПДВ до імпортних операцій у ЄС до 2021р.

Вид операції	Географічний напрям операції	Як застосовується ПДВ
1	**2**	**3**
B2B-tangible	Операції поза межами ЄС	Оподаткування на кордоні або при отриманні товару у поштовому відділенні
	Операції в межах ЄС	Механізм зворотного нарахування зобов'язань щодо ПДВ. При застосуванні механізму зворотного нарахування зобов'язань щодо ПДВ відбувається не часткове внесення до бюджету суми ПДВ кожним з учасників просування товарів до кінцевого споживача, а внесення всієї суми зобов'язань щодо ПДВ останнім продавцем товару в такому ланцюжку кінцевому споживачу. Метою механізму зворотного нарахування зобов'язань щодо ПДВ є в першу чергу перешкода реалізації шахрайських схем на етапі продажу товару (послуги) від імпортера до першого продавця
B2B-intangible	Операції поза межами ЄС	Механізм зворотного нарахування зобов'язань щодо ПДВ
	Операції в межах ЄС	
B2C-tangible	Операції поза межами ЄС	Оподаткування на кордоні або при отриманні товару у поштовому відділенні
	Операції в межах ЄС	Товари оподатковуються за ставками ПДВ країни походження товару (за принципом COO) або, якщо продавець зареєстрований як платник ПДВ у країні продажу – за принципом COD
B2C-intangible	Операції поза межами ЄС	Проблемна ділянка. Не визначено, як застосовувати ПДВ
	Операції в межах ЄС	

Джерело: складено автором на основі [14, с.58]

У підсумку слід зауважити, що, незважаючи на досить довге існування та розповсюдженість ПДВ, існує все ще багато невирішених проблем із цим податком у частині як його адміністрування, так і нарахування та стягнення навіть у ЄС – об'єднанні, де його започатковано. Втім, стрімкий розвиток цифрових технологій може стати чинником, здатним послабити проблеми з податковим шахрайством та адмініструванням ПДВ.

РОЗДІЛ 2.
АНАЛІЗ СТАНУ ТА ТЕНДЕНЦІЇ УДОСКОНАЛЕННЯ АДМІНІСТРУВАННЯ ПДВ ПРИ ІМПОРТІ СІЛЬГОСППРОДУКЦІЇ В УКРАЇНУ

2.1. Оцінка стану надходження ПДВ при імпорті сільгосппродукції в Україну

Аналіз надходжень ПДВ полягає у вивченні динаміки та структури податкових надходжень до державного бюджету України, зіставленні їх з плановими показниками, визначенні частки надходжень ПДВ у ВВП, доходних та податкових надходженнях державного бюджету та консолідованого бюджету та вивчення кількості податкових пільг, у тому числі з ПДВ, обсягів збитків у державній казні від їх надання, розрахунок ефективної ставки, коефіцієнтів продуктивності та ефективності з ПДВ за період 2011-2022 років.

Динаміка надходжень ПДВ до Державного бюджету подана на рис. 2.1.

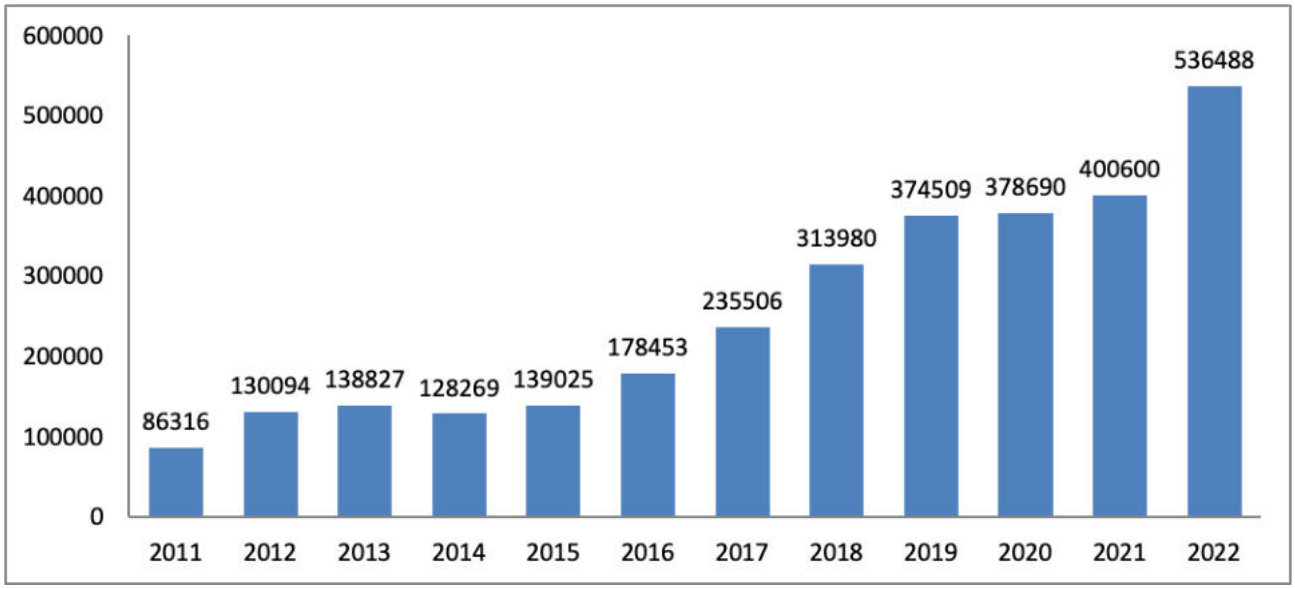


Рис.2.1. Динаміка надходжень ПДВ до Державного бюджету за період 2011-2022 рр., млн. грн.

Джерело: складено автором на основі [15]

Проаналізувавши дані, що подано на рис. 2.1, зазначимо, що за період 2011 – 2022 років надходження ПДВ до Державного бюджету України мають

тенденцію до зростання: за цей період вони збільшились на 521%, а саме з 86316 до 536488 млн. грн. У 2015 році до Державного бюджету було отримано 139024 млн. грн. ПДВ, що на 8% більше, ніж минулого року.

Збільшення податкових надходжень було досягнуто головним чином за рахунок товарів, імпортованих в Україну, а основними факторами зростання надходжень було припинення приймання у сплату ПДВ податкових векселів під час здійснення митного оформлення товарів, введення заборони відстрочення сплати податків при ввезенні товарів на територію України, зростання внутрішнього споживання [16], а також зменшення валютного курсу гривні відповідно до іноземних валют. Збільшення суми надходжень від податку на додану вартість у 2016 році становило 28%, пояснене зменшенням кількості пільг ПДВ та, відповідно, розширенням податкової бази.

Обсяг надходжень від податку на додану вартість з урахуванням бюджетного відшкодування за 2021 рік збільшився, порівняно з 2020 роком, на 5,8% і становив 400,6 млрд гривень.

Збільшення надходжень передусім обумовлено:

боротьбою зі схемами ухилень від оподаткування;

збільшенням фізичного обсягу роздрібного товарообороту підприємств роздрібної торгівлі у порівнянних цінах за 2021 рік на 7,2% р/р;

надходженням 8,8 млрд грн від погашення ПАТ «Укрнафта» податкового боргу та від сплати грошових зобов’язань з податку на додану вартість за результатами проведення операцій з продажу природного газу НАК «Нафтогаз України» відповідно до пунктів 13 та 15 статті 11 Закону України «Про Державний бюджет України на 2021 рік» (зі змінами).

Приріст надходжень від ПДВ з вироблених в Україні товарів (робіт, послуг) у 2021 році до 2020 року склав 11,9%, надходження податку на додану вартість з ввезених на територію України товарів порівняно з минулим роком зменшились на 5,4%, бюджетне відшкодування податку на додану вартість зменшилось на 5,8%. У 2022 році був пік надходжень до Державного бюджету від ПДВ – 536488 млн. грн., що 34% більше ніж аналогічний показник

минулого року, це зумовлено в основному з продовженням першої половини 2022 року позитивної динаміки в роздрібній торгівлі, збільшенню іноземної економічної активності, незважаючи, на високу ступінь невизначеності щодо подальшого розвитку пандемії та її впливу на світову економіку.

Проаналізуємо структуру надходжень ПДВ до Державного бюджету України, яка подана на рис. 2.2.



Рис. 2.2. Структура надходжень ПДВ до Державного бюджету України, млн. грн.

Джерело: складено автором на основі [15]

На підставі наведених даних можна зробити висновок, що переважну більшість податку на додану вартість забезпечується митницею від імпортованих на територію України товарів, що становить 75% від загальної кількості надходжень у розрізі 2015-2022 років. Ця динаміка напряму залежить від обсягів імпорту, офіційного курсу гривні відносно інших іноземних валют та нововведень в адмініструванні податків.

В свою чергу, надходження від вироблених в Україні товарів, робіт та послуг, також, поступово зростають, в середньому на 23% кожного року у період з 2015 по 2020рр.

Збільшення надходжень ПДВ з вироблених в Україні товарів, робіт, та

послуг у січні – червні 2022 року до відповідного періоду 2021 року склав 19,1%, ПДВ з імпортованих на територію України товарів – 40,1%. Пожвавлення інвестиційної діяльності, зріст споживчого попиту, сприятлива зовнішня кон'юнктура, пом'якшення карантинних обмежень у II кварталі 2022 року позитивно вплинули на активність та надходження до бюджету.

На споживчому ринку відбулось зростання цін на продукти харчування та напої. Найбільше у січні – червні 2022 року порівняно з січнем – червнем 2021 року зросли ціни на соняшникову олію +54,6%, яйця +60,8%, цукор +64,0%. Крім цього, збільшились тарифи на електроенергію на 36,6%, каналізацію – на 21,5%, водопостачання – на 14,7%; відбулось подорожчання природного газу на 83,5%, палива та мастил на 16,7%; зросли ціни реалізації аграрної продукції підприємствами на 57,5%, у тому числі: продукції рослинництва – на 64,8%, тваринництва – на 20,9%.

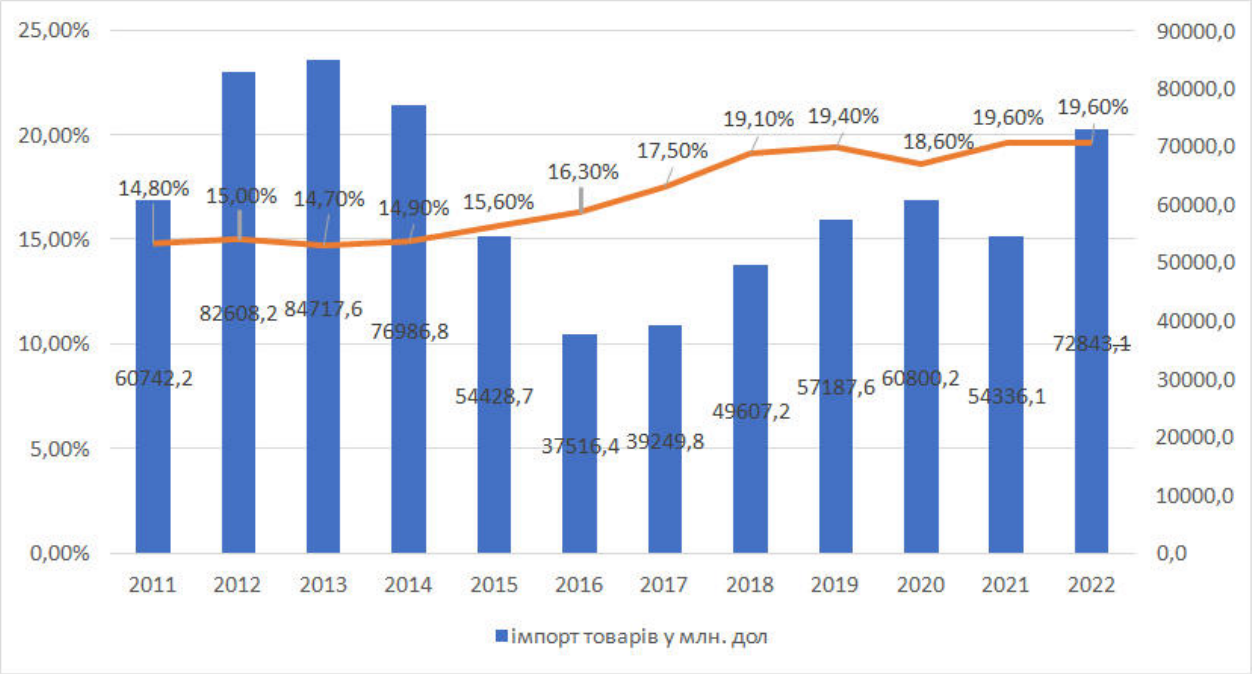


Рис. 2.3 Частка надходжень податку на додану вартість з ввезених на митну територію Україну товарів у імпорті товарів

Джерело: складено автором на основі [17, с.48]

Питома вага надходжень податку на додану вартість з ввезених на бюджету формує ПДВ, тому слід його розглядати, як головного

бюджетоутворюючого податку. У період з 2011 по 2022 рік ПДВ генерував у середньому 48,2% податкових надходжень і 38,4% державних доходів, що свідчить про високу фіскальну ефективність податку.

Максимальний рівень питомої ваги надходжень ПДВ досяг у 2011 році – 51,7%, мінімальний – 43,6% у 2016 році. У податкових надходженнях Зведеного бюджету частка податку в середньому у період з 2011-2022 роки становить 36,9%, у доходах Зведеного бюджету – 30,1%.

На сьогоднішній день жоден інший податок в Україні не забезпечує більших надходжень до бюджетів, ніж ПДВ, тому можна стверджувати, що він відіграє важливу незамінну роль у наповненні скарбниці. Щодо питомої ваги надходжень ПДВ до ВВП України можна відзначити, що в середньому вона склала 9,5%, а найбільший рівень досяг у 2019 році – 10,5%. Відносно велика частка ПДВ у ВВП значно впливає на систему перерозподілу національного доходу.

2.2. Аналіз фіскальної ефективності ПДВ в умовах економічної нестабільності

У сучасній економічній літературі фіскальна ефективність податків переважно асоціюється з їхньою питомою вагою у ВВП, доходах бюджету, податкових надходженнях. У вузькому розумінні ефективність вимірюють як частку надходжень податку у ВВП.

Контроль за надходженням сум ПДВ проводиться двома адміністраторами:

при обігу товарів в країні – Державною податковою службою України;

при ввезенні товарів на територію України – Державною митною службою України.

Тут вбачається відповідна залежність: чим меншими є суми податку, що справляються при ввезені товарів на митну територію України, тим меншою є сума податкового кредиту та, у свою чергу, меншою буде сума бюджетного відшкодування або більшим розмір ПДВ, який буде сплачено в країні.

Митні платежі, сплачені платниками податків – суб'єктами ЗЕД, за 2023 р. склали 459,8 млрд грн.

Відносно індикативу Мінфіну (487,0 млрд грн) недовиконання митних платежів склало -27,3 млрд грн (або на 5,6 % менше). Раніше недовиконання індикативу в окремі місяці поточного року було зумовлене, в основному, курсовим фактором через невідповідність «бюджетного» (42,2 грн/дол. США) та фактичного валютного курсу. У листопаді-грудні 2023 р. основним об'єктивним фактором недовиконання індикативу стало блокування з 06.11.2023 р. перевізниками із Польщі та Словаччини руху вантажних автомобілів в окремих пунктах пропуску через державний кордон.

Відносно факту попереднього 2022 р. (300,8 млрд грн) зростання митних платежів склало +159,0 млрд грн (або на 52,8 % більше). Стрімке зростання пояснюється низькою порівняльною базою першого року повномасштабної війни через зменшення обсягу оподатковуваного імпорту та дією широкого кола митних пільг. Зокрема, митні платежі платники податків – суб'єкти ЗЕД у грудні 2023 р. сплатили у розмірі 44,6 млрд грн (рис. 2.4).

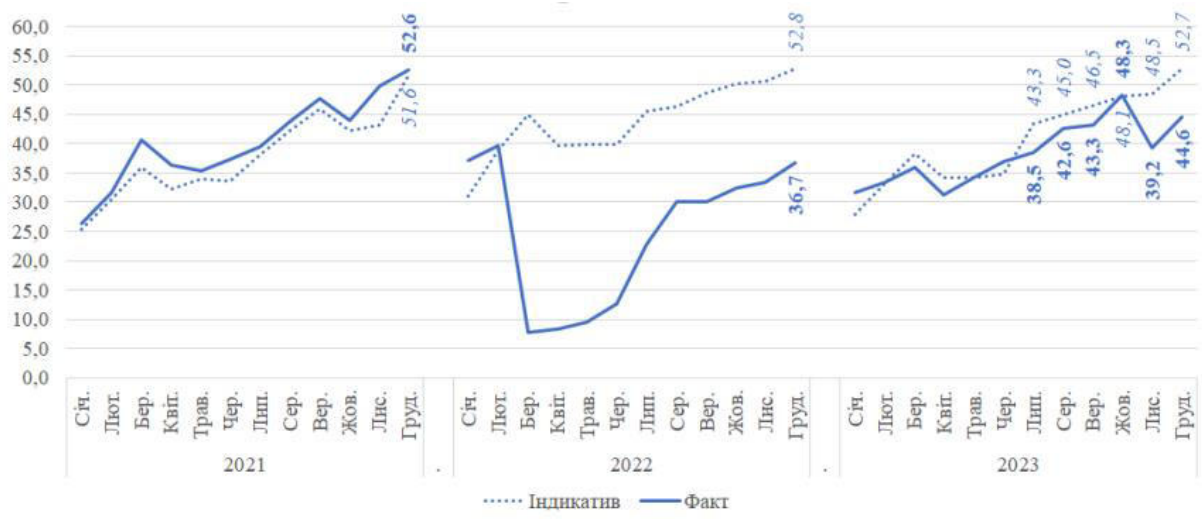


Рис. 2.4. Динаміка прогнозних індикативних та фактичних надходжень митних платежів у 2021-2023 рр., млрд грн.

Джерело: складено автором на основі [25]

Відносно індикативу Мінфіну (52,7 млрд грн) недовиконання склало -8,1 млрд грн (або на 15,3 % менше). Недовиконання, як зазначалося вище,

зумовлене блокуванням кордону польськими та словацькими перевізниками.

Відносно факту грудня попереднього 2022 р. (36,7 млрд грн) зростання склало +7,9 млрд грн (або на 21,5 % більше).

Відносно факту попереднього місяця поточного року – листопада 2023 р. (39,2 млрд грн) – зростання склало +5,4 млрд грн (або на 13,8 % більше). Таким чином, динаміка митних платежів після стрімкого провалу у листопаді 2023 р. частково відновила зростання у грудні 2023 р., що може свідчити про адаптивність бізнесу в умовах блокування кордону. Можливо припустити, що відбулася переорієнтація руху вантажів через вільні пункти пропуску, зміна видів транспорту (з автомобільного на залізничний, морський («зерновий коридор») та річковий транспорт), дроблення партій товарів для перевезення їх менш габаритними автомобілями (які не підпадали під блокування).

Основним джерелом наповнення Державного бюджету України від митних платежів є ПДВ з ввезених на митну територію України товарів. «Ввізний» ПДВ повністю зараховується до загального фонду Держбюджету, а отже цілком спрямовується на забезпечення обороноздатності держави. Акцизний податок з ввезених товарів та ввізне мито розподіляються між загальним та спеціальним фондами Держбюджету. Таким чином, блокування кордону негативно впливає не лише на ділову активність бізнесу, а ще й звужує можливості фінансування оборони України внаслідок недонадходження митних платежів (рис.2.5.).

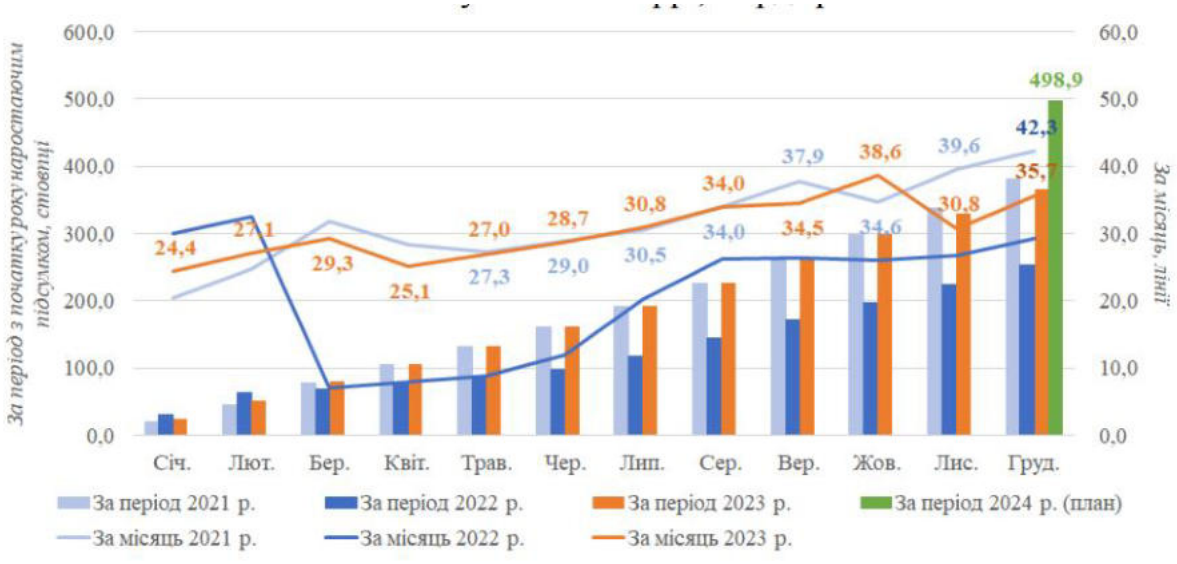


Рис. 2.5. Надходження ПДВ з ввезених на митну територію України

товарів до Державного бюджету України у 2021-2023 рр. та план на 2024 р., млрд грн.

Джерело: складено автором на основі [25]

Річний обсяг наданих митних пільг дещо зменшився з 179,2 млрд грн у 2022 р. до 173,0 млрд грн у 2023 р., тобто на 3,4 % менше (рис. 2.5., 2.6). Зменшення обсягу пільг припало на ПДВ та акцизний податок, а обсяг пільг з ввізного мита, навпаки, зріс у рамках розширення вільної торгівлі з ЄС. Найбільшою в частині ПДВ є пільга при імпорті товарів оборонного призначення (код пільги 164 за Класифікатором звільнень від сплати митних платежів при ввезенні товарів на митну територію України, обсяг пільги – 39,8 млрд грн у 2023 р.).

Найбільшою в частині акцизного податку є пільга при імпорті підакцизних товарів (переважно тютюну), ввезених в якості сировини для виробництва інших підакцизних товарів, з яких у подальшому податковим органам буде сплачено акцизний податок з вироблених в Україні товарів, або вироблена продукція буде експортована (підпункт 213.3.6 статті 213 ПКУ) (код пільги – 130, обсяг пільги – 43,9 млрд грн у 2023 р.).

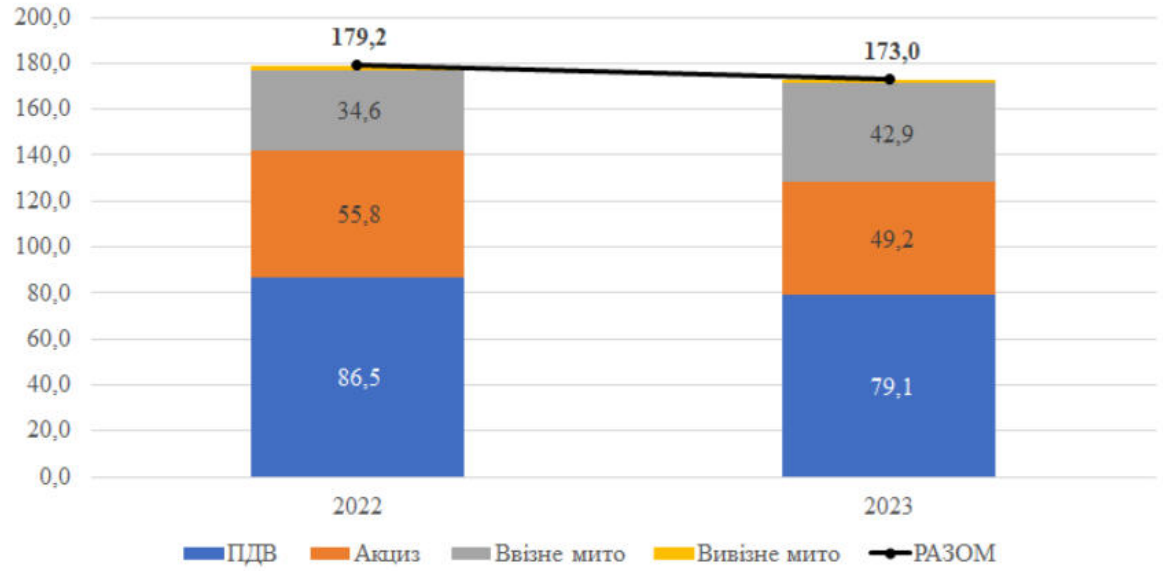


Рис. 2.6. Динаміка умовно нарахованих митних платежів при митному оформленні імпорту товарів у 2022-2023 рр., млрд грн.

Джерело: складено автором на основі [25]

Податкове навантаження на 1 кг оподаткованого імпорту у 2023 р. зросло до 0,49 $/кг (на 38,4 % більше 2022 р.), що зумовлене зростанням митної вартості одиниці імпортованих товарів та завершенням з 01.07.2023 р. дії пільгових ставок з ПДВ (7 % замість 20 %) та акцизного податку при ввезенні пального. Показово, що подібна стрімка динаміка зростання показника була у 2022 р. відносно 2021 р. (на 37,2 % більше) (рис. 2.8).

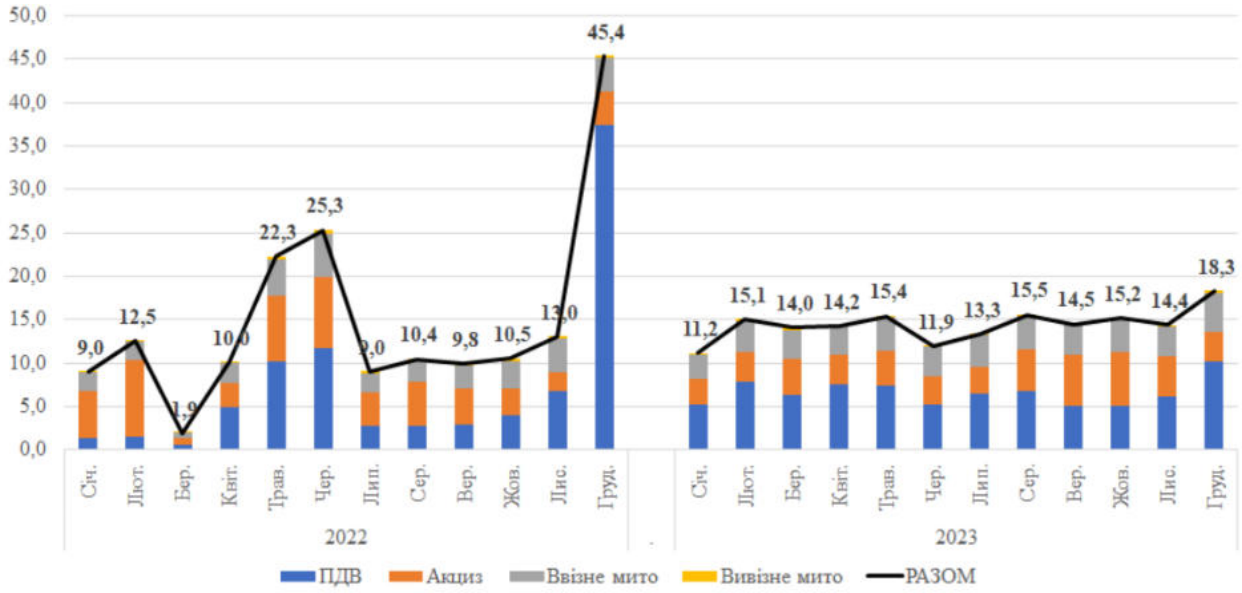


Рис. 2.7. Помісячна динаміка умовно нарахованих митних платежів при митному оформленні імпорту товарів у 2022-2023 рр., млрд грн.

Джерело: складено автором на основі [25]

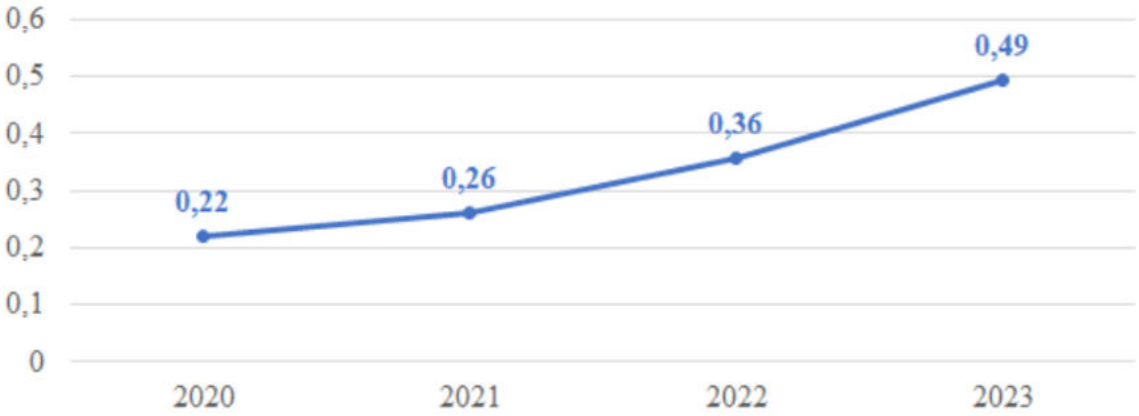


Рис. 2.8. Динаміка податкового навантаження на 1 кг оподаткованого імпорту товарів у 2020-2023 рр., дол. США/кг

Джерело: складено автором на основі [25]

Крім того, на показник також впливали зміни у товарній структурі імпорту через збільшення / зменшення фізичних обсягів оподаткованого імпорту з високим рівнем доданої вартості, зміни в правилах оподаткування товарів, ефективність адміністрування митних платежів (у т.ч. контроль за повнотою декларування та правильністю визначення митної вартості товарів та їх класифікації, правомірністю надання пільг (преференцій) тощо). Податкове навантаження відображає, скільки митних платежів (ПДВ, акцизного податку та мита) було сплачено з 1 кг ввезених товарів

Середній час митного оформлення при імпорті зменшився з 110 хвилин у 2022 р. до 94 хвилин у 2023 р., що є позитивною тенденцією. Водночас середній час митного оформлення товарів при експорті залишився майже незмінним (рис. 2.9).

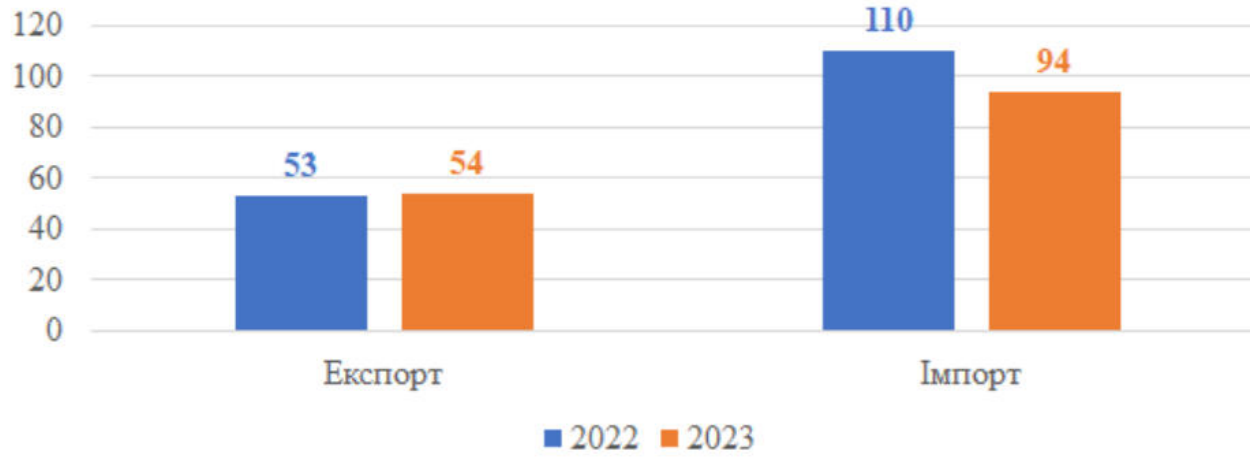


Рис. 2.9. Середній час митного оформлення митних декларацій в режимах ІМ40, ЕК10, з урахуванням митних декларацій, щодо яких надано відмову в митному оформленні, у 2022-2023 рр., хвилин

Джерело: складено автором на основі [25]

Важлива характеристика фіскальної ефективності ПДВ полягає у розрахунку відносних показників (індикаторів), які окреслюють його спроможності у наповненні державного бюджету і перерозподілені ВВП.

А.С. Шуневич систематизував основі індикатори, які дозволяють показати фінансову ефективність ПДВ та звів їх у такі групи:

1) Показники (індикатори) фінансової ефективності ПДВ:

–коефіцієнт ефективності ПДВ у валовому внутрішньому продукті (далі – ВВП);

–ефективна ставка оподаткування ПДВ (або C-efficency);

–продуктивність ПДВ.

2) Показники (індикатори) ФЗ ПДВ.

Розрахуємо основні індикатори за розглянутими нижче формулами.

Коефіцієнт ефективності ПДВ у ВВП ($К_{Еф}$) визначають як відношення надходжень ПДВ у ВВП до базової податкової ставки, є сумарним індикатором ефективності.

$$Кеф = ПН_{пдв} / ВВП \times 100\% / ЗСП_{пдв} \quad (2.1)$$

де, $К_{Еф}$ – коефіцієнт ефективності ПДВ у ВВП;

$ПН_{ПДВ}$ – надходження ПДВ до бюджету;

ВВП – валовий внутрішній продукт;

$ЗСП_{ПДВ}$ – загальна ставка ПДВ.

Коефіцієнт показує, яка частка надходжень податку у % до ВВП припадає на 1% базової ставки.

Показник використовують у ролі діагностичного інструменту для оцінювання рівня віддачі національної економіки, при умові наявності лише однієї ставки ПДВ.

Необхідно зауважити, що у положеннях чинного законодавства зазначено 3 ставки ПДВ у розмірі 0,7 та 20%, в результаті чого виникають деякі незрозумілості у визначенні показників. Для усунення вказаних проблем загальною ставкою у подальших розрахунках буде ПДВ у розмірі 20%.

Аналіз коефіцієнту ефективності ПДВ у ВВП у 2019-2023 рр. розглянуто у Додатку А.

Виходячи з даних додатку А, можна констатувати, що за досліджуваний період відбулось зменшення коефіцієнту ефективності з 0,53 у 2019 році до 0,49 у 2023 році.

Взагалі, за досліджуваний період, рівень ФЕ становив в середньому 0,5, знизившись у 2020 – 2022 рр., тобто сумарний індикатор ефективності ПДВ є

доволі значним для національної економіки.

До одних із важливіших індикаторів відноситься визначення ефективної ставки податку.

Так, ефективну ставку ПДВ ($ЕФС_{ПДВ}$) визначають як відношення фактично сплачених сум ПДВ до категорій споживання, з яких вони сплачуються:

$$ЕФС_{пдв} = ПН_{пдв} / (КСВ_{дг}+КСВ_{но}+КСВ_{зду}) \times 100\% \quad (2.2)$$

де, $ПН_{ПДВ}$ – надходження ПДВ до бюджету;

$КСВ_{ДГ}$ − кінцеві споживчі витрати домашніх господарств (ДГ);

$КСВ_{НО}$ – кінцеві споживчі витрати некомерційних організацій, що обслуговують ДГ;

$КСВ_{ЗДУ}$ – кінцеві споживчі витрати сектору загального державного управління.

Ефективна ставка ПДВ характеризує не лише рівномірність застосування податкової ставки до бази оподаткування, а й дає можливість висвітлити ефективність справляння податків до бюджету.

Аналіз у динаміці ефективної ставки ПДВ у 2019-2023 рр. наведено у Додатку Б.

З даних Додатку Б можна зробити висновок, що за звітний період величина надходжень ПДВ до бюджету та усі види кінцевих спожитих витрат збільшились, що не можна сказати про ефективну ставку ПДВ, розмір якої за 2019-2023 рр. зменшився на 0,73%. Хоча у 2021-2023 рр. можна спостерігати зростання ставки з 10,22% у 2021 році до 11,26% у 2023 р. Не дивлячись на збільшення розміру ставки протягом трьох років, значення 2020 року так і не було досягнуто.

В цілому, значення ефективної ставки ПДВ було невеликим (до 12%), що суттєво знижує фіскальний потенціал базової ставки зазначеного виду податку. Можна констатувати, що фіскальна ефективність ПДВ з точки зору держави є дуже низькою, оскільки податок виконує свої фіскальні функції дещо більше 50%.

Продуктивність ПДВ ($ПР_{ПДВ}$) визначають як відношення ефективної

ставки до загальної ставки ПДВ, показує рівень оподаткування податкової бази.

$$ПР_{ПДВ} = (ЕФС_{ПДВ} / ЗСП_{ПДВ}) \times 100\% \quad (2.3)$$

де $ПР_{ПДВ}$ – продуктивність ПДВ;

$ЕФС_{ПДВ}$ – ефективна ставка ПДВ;

$ЗСП_{ПДВ}$ – загальна ставка ПДВ.

Динаміка зміни продуктивності ПДВ у 2019-2023 рр. відображено у Додатку В

Динаміка зміни продуктивності ПДВ відображає зменшення значення у 2019-2021 рр., однак у 2022-2023 рр. можна спостерігати збільшення продуктивності.

Середнє значення фіскальної ефективності ПДВ за аналізований період становило 55,39 %, це показує, що сумарний індикатор ефективності ПДВ має доволі відчутний вплив на національну економіку.

Коефіцієнт фіскальної значимості ПДВ у державному бюджеті ($ФЗ_{ДБ}$) визначають як частку надходжень ПДВ у доходах бюджету.

$$ФЗ_{ДБ} = (ПН_{ПДВ/} Д_{ДБ}) \times 100\% \quad (2.4)$$

де, $ПН_{ПДВ}$ – надходження ПДВ до бюджету;

$Д_{ДБ}$ – доходи державного бюджету.

У Додатку Г розглянуто динаміку змін значень коефіцієнту ФЗ ПДВ у державному бюджеті у 2019-2023 рр.

Дані Додатку Г свідчать про збільшення значення коефіцієнту ФЗ на 1,79%.

Питома вага ПДВ у доходах державного бюджету при середньому значенні 39,29% коливалась від 37,23% до 41,37%.

Збільшення значення коефіцієнту ФЗ у 2023 році відбулось за рахунок збільшення надходжень ПДВ до бюджету у 2023 році на 33,9%, при збільшенні загальної суми доходів бюджету на 20,5%.

Отже, можна зауважити, що ПДВ у 2019-2023 рр. займав суттєве місце у джерелах формування доходів бюджету України.

Окрім цього видно, що ПДВ належить значна частка у доходах ДБ. Це

вказує на те, що ФЕ податкового управління при певній системі реалізованих податкових рішень покращилась і ФЗ ПДВ у бюджеті держави збільшилась, також реальна величина надходжень від ПДВ також збільшилась.

Коефіцієнт фіскальної значимості ПДВ у ВВП ($ФЗ_{ВВП}$) визначають як частку надходжень ПДВ до бюджету у ВВП.

$$ФЗ_{ВВП} = (ПН_{ПДВ} / ВВП) \times 100\% \quad (2.5)$$

де, $ПН_{ПДВ}$ – надходження ПДВ до бюджету;

ВВП – валовий внутрішній продукт.

Коефіцієнт ФЗ ПДВ у ВВП характеризує перерозподіл ВВП через ДБ.

Динаміку змін коефіцієнту ФЗ ПДВ у ВВП у 2018-2022 рр. наведено у Додатку Д1.

Дані Додатку Д1 свідчать, що надходження від ПДВ до бюджету зростали повільніше ніж ВВП. Як наслідок, питома вага ПДВ у ВВП знизилася у 2023 р. порівняно з 2019 р. на 0,69%. Посилення інфляційних процесів в умовах кризи, що відбувалася в українській економіці, значною мірою зумовили скорочення ролі ПДВ як інструменту перерозподілу національного доходу. Лише у 2023 р. спостерігалося певне посилення перерозподільних процесів за допомогою ПДВ.

Питома вага ПДВ у ВВП при середньому значенні 9,98% у 2019-2023 рр. коливалась від 9,49% у 2021 році до 10,52% у 2019 та 2020 рр.

ПДВ впливає на перерозподіл ВВП через ДБ, однак майже відсутня залежність між надходженнями даного податку до бюджету та величиною ВВП.

Для наочного відображення змін коефіцієнту фіскальної значимості ПДВ у ВВП у 2019-2023 рр. розглянемо в Додатку Д2.

З додатку Д2 чітко видно зменшення значень коефіцієнту фіскальної значимості у 2021 та 2022 рр. та його збільшення у 2023 рр.

Окрім цього з графіку видно невелике значення ПДВ у ВВП, тобто коефіцієнт показує невелику фіскальну значимість.

Коефіцієнт еластичності ($К_{ел}$) визначають як відношення відсоткової зміни надходжень ПДВ до бюджету до відсоткової зміни ВВП.

Характеризує зміни обсягів бюджетних надходжень ПДВ в залежності від

зміни величини ВВП.

$$К_{Ел} = \Delta ПН_{ПДВ} / \Delta ВВП \quad (2.6)$$

де $К_{Ел}$ – коефіцієнт еластичності;

$\Delta ПН_{ПДВ}$ – відсоткова зміна надходжень ПДВ до бюджету;

Δ ВВП – відсоткова зміна ВВП.

У табл. 2.1 наведено динаміку змін значень коефіцієнту еластичності у досліджуваному періоді.

Таблиця 2.1

Динаміка змін значень коефіцієнту еластичності у 2019- 2023 рр.

Показник	Роки					Відхилення 2023 р. від 2019 р.,(+,-)
	2019	2020	2021	2022	2023	
Надходження ПДВдо бюджету, млн. грн.	313980,6	374508,2	378690,2	400600,1	536489,2	+222508,6
Темп приросту надходжень ПДВ до бюджету, %	-	19,28	1,12	5,79	33,92	+33,92
ВВП, млн. грн.	2983882	3560596	3978400	4222026	5459574	+2475692
Темп приросту валового внутрішнього продукту, %	-	19,33	11,73	6,12	29,31	+9,98
Коефіцієнт еластичності ПДВ, %	-	1,00	0,10	0,95	1,16	+1,16

Джерело: складено автором на основі [15, 18]

Коефіцієнт еластичності показує зміну бюджетних надходжень ПДВ при зміні обсягів ВВП на 1%. Податок еластичний, коли значення зазначеного коефіцієнту буде дорівнювати або буде більше 1. Якщо виконуються такі умови, то податку характерна стабілізуюча дія. При значенні коефіцієнту менше 1 податок буде нееластичним та має незначну стабілізуючу дію.

Дані табл. 2.1 свідчать, що коефіцієнт еластичності у 2020 році дорівнював 1, тобто частка податкових доходів держави у ВВП залишається стабільною.

У 2023 році коефіцієнт був більше одиниці (1,16), тобто податкові доходи

збільшувались швидшими темпами, ніж зростав ВВП, і питома вага податкових доходів у ВВП зростала.

У 2022 році значення наближалось до нормативного. Лише у 2021 році за рахунок зменшення надходжень ПДВ до бюджету коефіцієнт еластичності становив лише 0,1%, тобто податок мав незначну стабілізуючу дію.

ПДВ є основою податкової системи багатьох країн, оскільки забезпечує надходження до бюджету значних сум.

Аналіз фіскальної ефективності ПДВ показав, що досліджуваний податок має суттєвий вплив на формування доходів бюджету, при цьому несуттєво впливає на перерозподіл ВВП через бюджет держави.

Отже, у другому розділі роботи проаналізовано надходження податку на додану вартість до бюджету України, проведено регіональний та галузевий аналіз надходження ПДВ, а також оцінено фіскальну ефективність ПДВ в умовах економічної нестабільності.

Аналіз фіскальної ефективності ПДВ показав, що досліджуваний податок має суттєвий вплив на формування доходів бюджету, при цьому несуттєво впливає на перерозподіл ВВП через бюджет держави.

РОЗДІЛ 3.
ПЕРСПЕКТИВИ УДОСКОНАЛЕННЯ СИСТЕМИ МИТНОГО ОПОДАТКУВАННЯ ПДВ ПРИ ІМПОРТІ СІЛЬГОСППРОДУКЦІЇ В УКРАЇНУ

3.1. Моделювання та прогнозування податку на додану вартість до бюджету України

Надходження ПДВ до Державного бюджету суттєво залежить від бізнес підприємств, який з початку 2023 року зазнав труднощів. Так як, платниками податків є бізнес, котрий на початку 2023 року зазнав суттєвих труднощів у веденні діяльності через початок повномасштабного вторгнення рф, слід, провести аналіз економічної активності даного сектору економіки. Вона демонструє ознаки стабілізації на низькому рівні як у виробничих секторах, так і в секторах послуг. Стримують подальше відновлення руйнування потужностей та бойові дії, скорочення попиту та зниження купівельної спроможності домогосподарств, логістичні складнощі, насамперед для металургів. Попри обставини воєнного часу, жнива тривають доволі успішно, що разом з відновленням роботи окремих портів надає підтримку економічній активності.

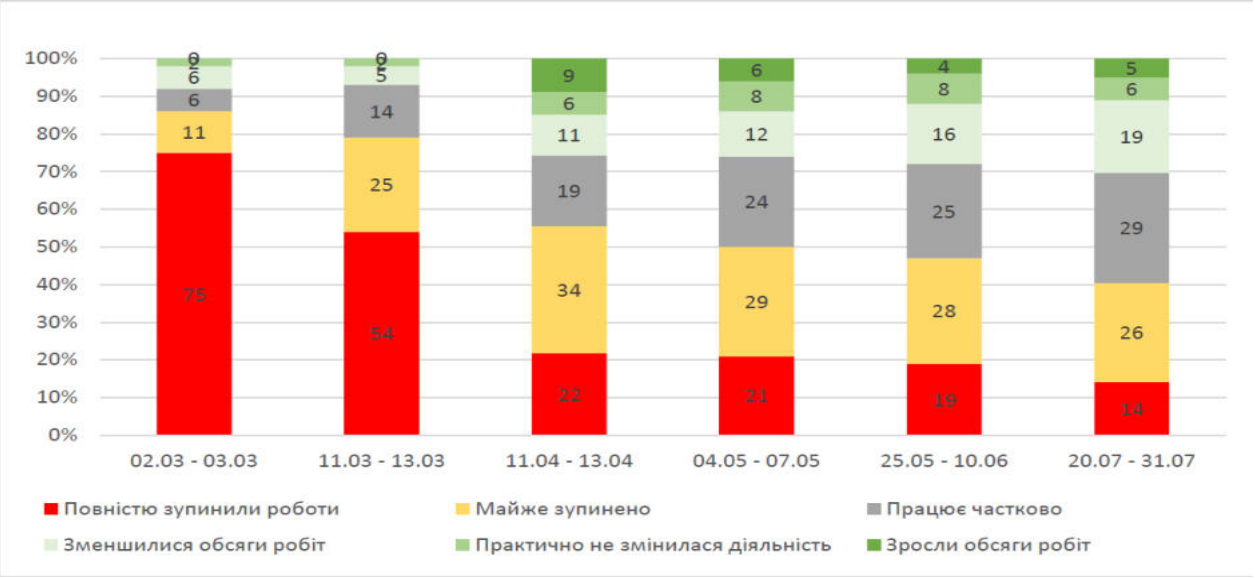


Рис. 3.1. Стан бізнесу, % відповідей

Джерело: складено автором на основі [22]

Отже, більше половини опитаних Advanter підприємств працюють на 60% або нижче від довоєнного рівня. Подібні результати і в ЄБА, хоча для великих підприємств ситуація краща. За опитуванням ІЕД, оптимізм бізнесу в короткотерміновій перспективі (на три місяці) дещо зріс. Проте піврічні очікування, залишаючись позитивними, дещо погіршились. Фінансовий стан бізнесу стабілізується, але зростання виробничих витрат стає перепоною відновленню. Зберігаються труднощі з логістикою.

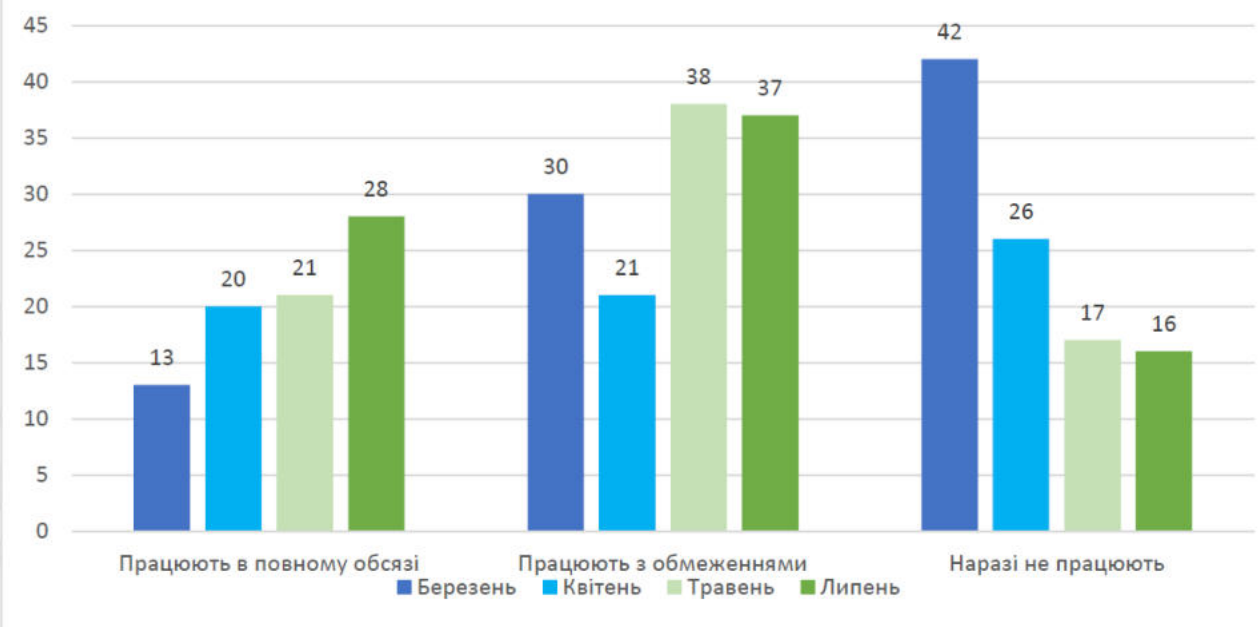


Рис. 3.2. Робота компаній, % відповідей

Джерело: складено автором на основі [23]

Таке положення у бізнесі суттєво впливає на виробництво та продаж продукції, а відповідно і на ПДВ промислових підприємств, хоча великі платники постраждали менше.

Скорочення надходжень із ввезених товарів сповільнилося, особливо від ПДВ та податків на міжнародну торгівлю, завдяки скасуванню окремих пільг на імпорт. Коригування курсу гривні та певна стабілізація обсягів імпорту також мали внесок. Проте, ключовим джерелом доходів залишаються внутрішні

податки, попри їх скорочення в серпні переважно за рахунок податку на прибуток підприємств з огляду на значний спад економіки в II кварталі.

Розрахуємо прогноз за допомогою трендових моделей надходження ПДВ до бюджету. Динаміка показника наведена у табл. 3.1.

Таблиця 3.1

Динаміка надходження ПДВ до бюджету

Рік	Надходження ПДВ до бюджету, млн. грн
2012	86316
2013	130094
2014	138827
2015	128269
2016	139025
2017	178453
2018	235506
2019	313980
2020	374509
2021	378690
2022	400600
2023	536488

Джерело: складено автором на основі [15]

В роботі адаптовано лінійну, параболічну, логарифмічну та експоненційну трендові моделі. Для вибору найкращої трендової моделі прогнозування розрахуємо формальні критерії апроксимації кожної з них: коефіцієнт кореляції, коефіцієнт детермінації, МНК (метод найменших квадратів), відносна помилка апроксимації.

Розрахунки критеріїв проводилися за допомогою програми MS Excel і отримано такі результати (табл. 3.2).

Таблиця 3.2

Формальні критерії апроксимації трендів надходження ПДВ до бюджету за період 2012-2023 рр.

Модель	Коефіцієнт кореляції	Коефіцієнт детермінації	МНК	Відносна помилка апроксимації
Лінійна	0,955	0,912	19871440204	20,0%
Параболічна	0,982	0,964	8149367314	10,7%

Логарифмічна	0,837	0,700	67935626095	35,6%
Експоненційна	0,976	0,953	8875130137	10,3%

Джерело: складено автором на основі [15]

Коефіцієнти кореляції та детермінації найкращі у параболічної моделі. МНК (сума квадратів залишків), який вказує на похибку між фактичними значеннями надходження ПДВ до бюджету і змодельованими, має бути мінімальним і така ситуація спостерігається також у параболічної моделі. Відносна помилка апроксимації вказує на статистичну точність моделі і має бути менше 15%. З розрахованих моделей найкращий показник відносної помилки апроксимації у експоненційної моделі (10,3%).

Виходячи з табл. 3.2, можна зробити висновок, що найкращі критерії у параболічної і експоненційної моделях, які мають такі рівняння тренду:

параболічна модель

$$\hat{y}_t = 96050{,}5 - 489{,}4t + 2963{,}6t^2$$

експоненційна модель

$$\hat{y}_t = 77628{,}4e^{0{,}158t}$$

Розрахуємо прогнозні значення надходження ПДВ до бюджету на основіцих моделей тренду. Результати розрахунків наведені у табл. 3.3.

Таблиця 3.3

Прогноз надходження ПДВ до бюджету на 2024-2026 рр

Параболічний тренд	Довірчий інтервал прогнозу (параболічнийтренд)		Експоненційний тренд	Довірчий інтервал прогнозу (експоненційнийтренд)	
1	2	3	4	5	6
98524,7	-	-	90958,7	-	-
106926,0	-	-	106578,1	-	-
121254,5	-	-	124879,5	-	-
141510,1	-	-	146323,7	-	-
167692,9	-	-	171450,3	-	-
199802,8	-	-	200891,6	-	-
237839,9	-	-	235388,5	-	-
281804,2	-	-	275809,2	-	-
331695,5	-	-	323170,9	-	-
387514,1	-	-	378665,5	-	-
449259,7	-	-	443689,5	-	-

516932,6	Нижня межа	Верхня межа	519879,5	Нижня межа	Верхнямежа
590532,5	523485,0	657580,1	609152,7	542773,8	675531,5
670059,6	603012,1	737107,2	713755,8	647376,9	780134,6
755513,9	688466,4	822561,5	836321,2	769942,4	902700,0

Джерело: складено автором на основі [15]

Довірчі інтервали прогнозу розрахований на основі стандартної похибки і критерія Стьюдента, добуток яких дає значення похибки прогнозу.

Наочно представимо результати прогнозів на рис. 3.3 і рис. 3.4.

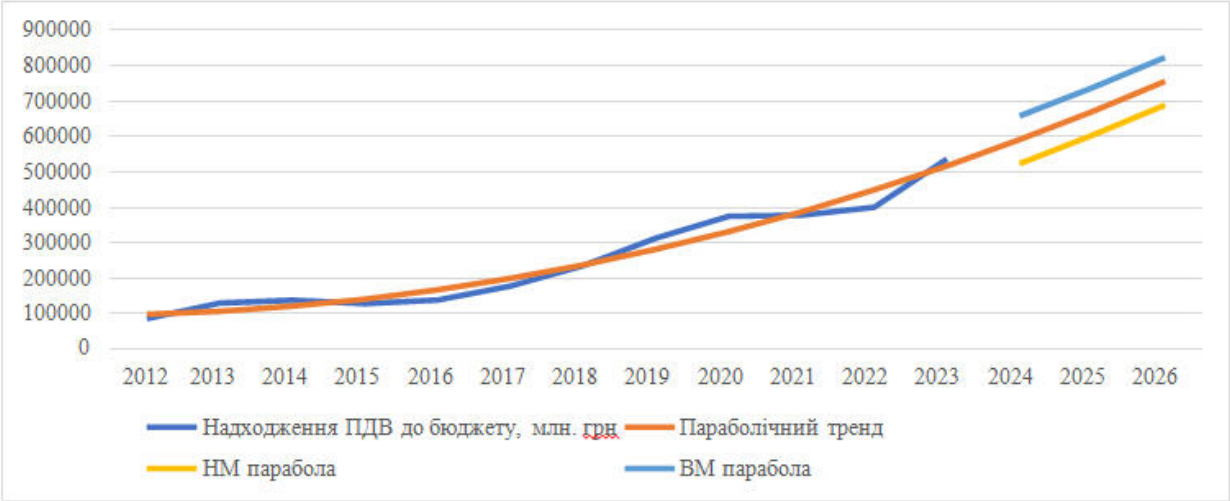


Рис. 3.3. Прогноз надходження ПДВ за параболічним трендом

Джерело: складено автором на основі [15]



Рис. 3.4. Прогноз надходження ПДВ за експоненційним трендом

Джерело: складено автором на основі [15]

Як видно, прогноз за експоненційним трендом має більш оптимістичні значення, проте з урахуванням кризового стану, який розпочався через повномасштабний військовий наступ рф проти України, слід зауважити, що більш реалістичним є прогноз за параболічною моделлю, при чому на рівні

нижньої межі прогнозних значень. ПДВ на даному рівні прогнозу може бути спричинений зростанням цін і, відповідно, абсолютним зростанням суми ПДВ.

3.2. Перспективи удосконалення системи митного оподаткування ПДВ при імпорті сільгосппродукції в Україну

Роль ПДВ як фіскального засобу у доходах державного бюджету України визначальна. Ця форма оподаткування перетворилася на важливе джерело формування державних доходів.

Саме тому необхідно розробити концептуальний підхід для удосконалення системи надходження ПДВ до бюджету.

Концепція являє собою направляючий вектор, що показує напрямки руху задля досягнення поставлених цілей.

Концепція удосконалення системи ефективності надходження ПДВ до бюджету має виходити з наступних положень:

Концепція має бути заснована на принципах:

справедливості, яке стверджує загальність оподаткування і рівномірність його розподілу відповідно до доходів;

економічного ефекту – для держави має передбачати збір податків, тобто система оподаткування буде визнана діючою для держави лише тоді, коли вона дозволить забезпечити необхідний збір податку;

простоти та зручності податкового адміністрування – має визначатися в простоті та зручності податкового контролю та адміністрування;

своєчасності та доречності стягнення податків – має реалізовуватись при встановленні порядку обкладання ПДВ;

визначеності – передбачає основи побудови системи обкладання ПДВ;

стабільності – постійні податкові надходження до бюджету;

перспективної дії – передбачає, що дії порядку обкладання ПДВ можуть бути використані лише до майбутніх відносин тощо.

Окрім цього важливим завданням є протидія незаконному відшкодуванню податку з бюджету, диференціація ставок податку, гармонізація вітчизняного податкового законодавства щодо ПДВ з країнами ЄС.

Так, необхідно порівняти характеристики податкового адміністрування

України із зарубіжними країнами та виділити головні аспекти, які можуть бути актуальними для вітчизняної податкової системи, також використання нової податкової моделі «10-10-10», однак після деяких доопрацьованих моментів. Так, запропонована ставка ПДВ у моделі є нижчою за мінімальну стандартну ставку у 15%, встановлену Євродирективою 112, та суперечить зобов'язанням щодо гармонізації із законодавством ЄС, які взяла на себе Україна в рамках євроінтеграції.

Також, заборона на багатоступеневість у реалізації та придбанні продукції, згодом вивезеної за межі митної території, дозволить виключити штучне нарощування ціни для завищення податкових відрахувань та отримання відшкодування ПДВ з бюджету.

Отже, основні положення концепції згруповано на рис. 3.5.

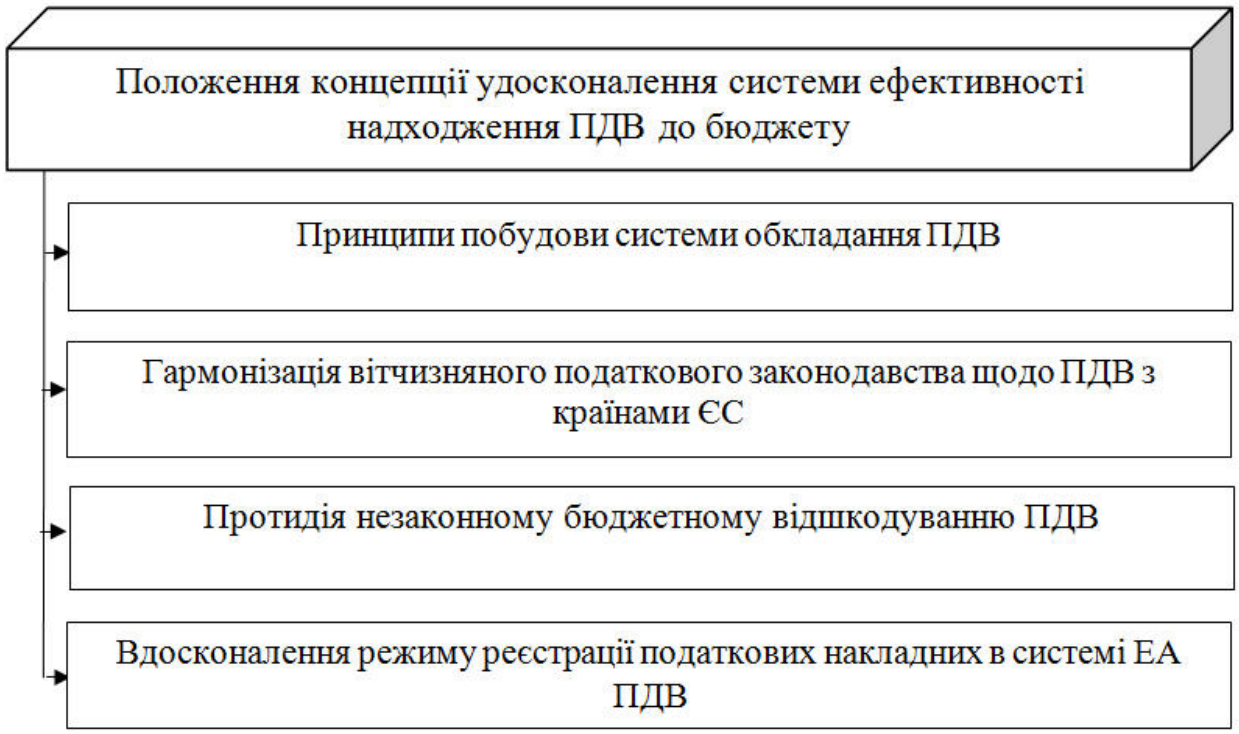


Рис. 3.5. Положення концепції удосконалення системи ефективності надходження ПДВ до бюджету

Джерело: складено автором

Отже, враховуючи вищезазначені моменти та основні положення концепції, необхідно запропонувати розробку концепції щодо удосконалення

системи ефективності надходження ПДВ до бюджету (рис. 3.6).

Виходячи з рис. 3.6, можна зробити висновок, що задля удосконалення ефективного надходження податку до бюджету необхідно сформувати мету, поставити завдання, визначити засоби та відповідні методи досягнення мети, а також принципи, на яких все вищеперераховане буде базуватись. Вся вказана сукупність і формує концепцію удосконалення системи ефективності надходження ПДВ.

Отже, концептуальний підхід передбачає визначення основних аспектів та складових, а також розробку концепції удосконалення системи ефективності надходження ПДВ до бюджету.

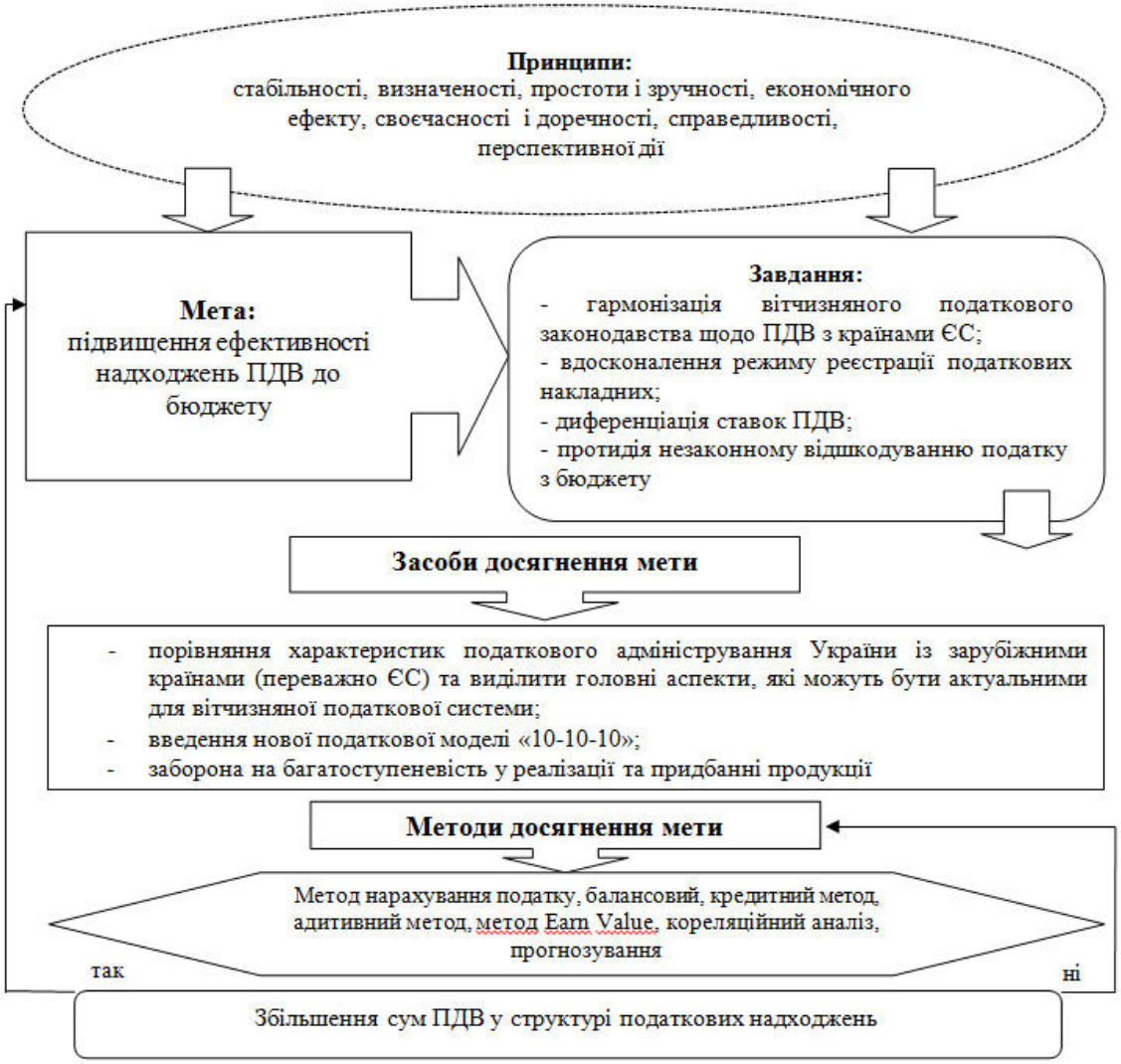


Рис. 3.6. Концепція удосконалення системи ефективності надходження ПДВ до бюджету

Джерело: складено автором

Враховуючи зазначене, можна зробити висновок, що ПДВ є складним та в багатьох випадках проблемним податком. Однак, в сучасних українських умовах (з шаленими соціальними зобов'язаннями) державі необхідно шукати шляхи вирішення проблем адміністрування одного із найважливіших бюджетоформуючих податків.

Серед пріоритетних напрямів удосконалення системи митного оподаткування ПДВ в Україні варто виокремити:

1. З метою поліпшення контролю за експортно-імпортними операціями учасників ЗЕД необхідно налагодити взаємодію Державної митної служби й Державної податкової служби та підвищувати ефективність їх роботи. Зазначене потребує створення дієвої системи податкового й митного контролю, засновану на сучасних методах оцінки ризиків ухилення від оподаткування; підвищення рівня відповідальності посадових осіб контролюючих органів при розширенні їх повноважень, зокрема прав щодо винесення рішення на підставі професійного судження про відповідність дій платників податків нормам чинного податкового законодавства; зниження рівня корупції у податкових і митних органах та продовження вдосконалення обліку та звітності платників податків.

2. З метою налагодження ефективної взаємодії контролюючих органів і платників податків потрібно забезпечити належне технічне функціонування й програмне обслуговування системи електронного адміністрування ПДВ. Зазначене вимагає виключення ручного управління та несанкціонованого втручання в систему електронного справляння ПДВ. Це може бути виконано завдяки запровадженню персональної дисциплінарної, адміністративної та фінансової відповідальності посадових осіб контролюючих органів. Крім того, Податковий кодекс України має передбачати матеріальну відповідальність осіб, які забезпечують технічне обслуговування та організовують підтримку системи електронного адміністрування (наприклад, передбачити випадки за яких до винних посадових осіб можуть бути накладені санкції за умови, якщо платник податків не в змозі зареєструвати вчасно податкові накладні ПДВ у зв'язку з

недоступністю системи або перебою в її функціонуванні).

3. З метою покращення інституціонального середовища адміністрування ПДВ необхідно провести систематизацію різних положень Податкового кодексу України в частині справляння ПДВ та усунути наявні внутрішні суперечності. Як показує міжнародний досвід, ПДВ для більшості платників податків, які не здійснюють складних операцій, є одним із найпростіших в нарахуванні та перерахуванні до бюджету. У нашій державі має встановитися аналогічна ситуація. Зазначене вимагає зміни правил оформлення рахунків-фактур, уніфікації права на податкові відрахування в різних ситуаціях і звільнення від оподаткування, уточнення багатьох формулювань Податкового кодексу України, які можуть бути неоднозначно трактуватися та створити проблеми з адміністрування ПДВ як для платників податків, так і для контролюючих органів. Таким чином, в умовах зумовленої глобалізацією відкритості кордонів та цифровізації економіки безальтернативним є вирішення проблем адміністрування ПДВ, спрямоване на його пристосування до викликів і загроз сучасного світу.

ВИСНОВКИ

Виконавши бакалаврську роботу, можна зробити наступні висновки:

1. Виділено два напрями походження ПДВ: за концепцією В. Ф. Сіменса в 1918 р. та за дослідженням Томаса С. Адамса у 1910 - 1921 рр.

Визначено, що додана вартість – це збільшення вартості товару чи послуги в результаті виробничого або творчого процесу.

Встановлено, що у ланцюгах постачання, де відбуваються контакти між компаніями, було запропоновано вимірювання під назвою економічна додана вартість - EVA, а у випадку кінцевих клієнтів показники задоволеності клієнтів, лояльності, утримання клієнтів і повторення продажу.

Запропоновано власне визначення поняття «ПДВ». Це непрямий податок, при сплаті якого податковий тягар перекладається на кінцевого споживача, яким оподатковується різниця між вартістю продажу та вартістю купівлі продукції/послуг та включається до підсумкової вартості, як відсоток від загальної суми доданої вартості.

2. Порядок оподаткування операцій з імпорту, зокрема порядок оподаткування таких операцій податком на додану вартість (ПДВ), регулює ПК України, а саме: відповідно до п. 1.2 ст. 1 ПКУ правила оподаткування товарів чи послуг, переміщених через митний кордон України, визначаються ПКУ [4].

3. Податок на додану вартість є одним із найскладніших для обчислення, розуміння та контролю податком, а відсутність легального визначення не сприяє усуненню цих труднощів. Але, незважаючи на це, він успішно застосовується у більшості країн із ринковою економікою.

4. Проведено аналіз надходження ПДВ до бюджету України. За період 2011 – 2022 років надходження ПДВ до Державного бюджету України мають тенденцію до зростання: за цей період вони збільшились на 521%, а саме з 86316 до 536488 млн. грн.

5. Переважну більшість податку на додану вартість забезпечується митницею від імпортованих на територію України товарів, що становить 75%

від загальної кількості надходжень у розрізі 2015-2022 років. Ця динаміка напряму залежить від обсягів імпорту, офіційного курсу гривні відносно інших іноземних валюта нововведень в адмініструванні податків.

6. Питома вага надходжень податку на додану вартість з ввезених на бюджету формує ПДВ, тому слід його розглядати, як головного бюджетоутворюючого податку. У період з 2011 по 2022 рік ПДВ генерував у середньому 48,2% податкових надходжень і 38,4% державних доходів, що свідчить про високу фіскальну ефективність податку.

7. Контроль за надходженням сум ПДВ проводиться двома адміністраторами:

при обігу товарів в країні – Державною податковою службою України;

при ввезенні товарів на територію України – Державною митною службою України.

8. Важлива характеристика ФЕ ПДВ полягає у розрахунку відносних показників (індикаторів), які окреслюють його спроможності у наповненні державного бюджету і перерозподілені ВВП.

Значення ефективної ставки ПДВ було невеликим (до 12%), що суттєво знижує фіскальний потенціал базової ставки зазначеного виду податку. Можна констатувати, що фіскальна ефективність ПДВ з точки зору держави є дуже низькою, оскільки податок виконує свої фіскальні функції дещо більше 50%.

Ефективність ПДВ суттєво знижується внаслідок зростання масштабів бюджетного відшкодування ПДВ, що підриває фінансову базу бюджету країни.

Аналіз фіскальної ефективності ПДВ показав, що досліджуваний податок має суттєвий вплив на формування доходів бюджету, при цьому несуттєво впливає на перерозподіл ВВП через бюджет держави.

9. Основним джерелом наповнення Державного бюджету України від митних платежів є ПДВ з ввезених на митну територію України товарів. «Ввізний» ПДВ повністю зараховується до загального фонду Держбюджету, а отже цілком спрямовується на забезпечення обороноздатності держави. Акцизний податок з ввезених товарів та ввізне мито розподіляються між

загальним та спеціальним фондами Держбюджету. Таким чином, блокування кордону негативно впливає не лише на ділову активність бізнесу, а ще й звужує можливості фінансування оборони України внаслідок недонадходження митних платежів

10. Запропоновано розробити концепцію удосконалення системи ефективності надходження ПДВ до бюджету.

Метою концепції є підвищення ефективності надходжень ПДВ до бюджету.

Запропоновано напрями удосконалення системи митного оподаткування ПДВ в Україні:

1. Налагодження взаємодії Державної митної служби й Державної податкової служби та підвищення ефективності їх роботи.

2. Забезпечення належного технічного функціонування й програмного обслуговування системи електронного адміністрування ПДВ.

3. Як показує міжнародний досвід, ПДВ для більшості платників податків, які не здійснюють складних операцій, є одним із найпростіших в нарахуванні та перерахуванні до бюджету. У нашій державі має встановитися аналогічна ситуація.

Таким чином, в умовах зумовленої глобалізацією відкритості кордонів та цифровізації економіки безальтернативним є вирішення проблем системи митного оподаткування ПДВ, спрямоване на його пристосування до викликів і загроз сучасного світу.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ:

1. Мельник С.В. ПДВ як ефективний інструмент акумулювання доходів бюджету. *Ефективна економіка*. 2015. № 12. URL: http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=5619 (дата звернення: 13.02.2024).

2. Васильчук В. В. Історія розвитку податку на додану вартість в Україні. *Ефективна економіка*. 2019. № 12. URL: http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=7556 (дата звернення: 13.02.2024).

3. Юрченко О. Податок на додану вартість: аналіз податкової реформи 2016 року. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2015. №12. С. 18-25.

4. Податковий кодекс України. Кодекс України; Закон, Кодекс від 02.12.2010 № 2755-VI. URL:https://zakon.rada.gov.ua/laws/main/l338198

5. Ходикіна А. А. Актуальні тенденції обліку розрахунків з податку на додану вартість. *Глобальні та національні проблеми економіки*. 2015. Вип. 8. С. 1196–1199.

6. Дугар Т. Є. Проблема адміністрування податку на додану вартість на сучасному етапі. *Економіка і суспільство*. 2016. Вип. №2. С. 689-693. URL: http://www.economyandsociety.in.ua.

7. Глухова В.І. Відшкодування ПДВ в процесі його адміністрування в Україні URL: https://magazine.faaf.org.ua/vidshkoduvannya-pdv-v-procesi-yogo-administruvannya-v-ukraini.html (дата звернення: 03.01.2024).

8. Волощинович Т. Податок на додану вартість: актуально на сьогодні URL: https://tr.tax.gov.ua/zahodi-dlya-platnikiv/print-476829.html (дата звернення: 13.02.2024).

9. Кіровська О. Усе про ПДВ. URL: https://online.novaposhta.education/blog/vse-pro-pdv (дата звернення: 14.02.2024).

10. Подолянчук О. А. Податок на додану вартість: сутність та стан первинного обліку. *Економіка. Фінанси. Менеджмент: актуальні питання науки і практики*. 2017. № 1. С. 81-102. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/efmapnp_2017_1_10. (дата звернення: 04.03.2024).

11. Білобровенко Т. В. Додана вартість як об’єкт оподаткування податком на додану вартість. *Науковий вісник Ужгородського національного університету*. 2018. Вип. 20 (1). С. 51-55.

12. Турянський Ю. І. Теоретичні підходи до пояснення ролі та сутіподатку на додану вартість. *Формування ринкових відносин в Україні*. 2014. №9. С. 36-40.

13. Ізмайлов Я. О., Єгорова І. Г. Досвід використання податку на додану вартість у країнах Європейського Союзу та перспективи його застосування в Україні. *Економічний вісник. Серія: Фінанси, облік, оподаткування*. 2020. Вип. 6. С. 67-76.

14. Доходи державного бюджету України за статтями доходів. URL: https://index.minfin.com.ua/ua/finance/budget/gov/income/2022/ (дата звернення: 01.04.2024).

15. Духновська Л. М., Величко І. С. Роль податку на додану вартість у складі надходжень до державного бюджету України. *Формування ринкових відносин в Україні*. 2020. №2. С. 33-39.

16. Гаркушенко О.Н. ПДВ в умовах переходу до цифрової економіки: уроки для України. *Економіка промисловості*. 2018. № 4 (84). С. 42–71

17. ВВП у фактичних цінах URL: https://ukrstat.gov.ua/operativ/operativ2022/vvp/vvp_kv/vvp_kv_u/vvpf_kv2022u.htm (дата звернення: 25.03.2024).

18. Кінцеві споживчі витрати некомерційних організацій, що обслуговують домашні господарства, за цілям у 2018-2022 рр. URL:https://ukrstat.gov.ua/operativ/operativ2022/vvp/ksv/ksv_no2022_u.htm (дата звернення: 25.03.2024).

19. Кінцеві споживчі витрати сектору загального державного управління за функціями у 2018-2022 рр. URL: https://ukrstat.gov.ua/operativ/operativ2022/vvp/ksv/ksv_du2022_u.htm (дата звернення: 25.03.2024).

20. Кінцеві споживчі витрати домашніх господарств за цілями у 2018- 2022

pp.
URL:https://www.ukrstat.gov.ua/operativ/operativ2022/vvp/ksv/arh_ksv_dg22_u.htm (дата звернення: 25.03.2024).

21. Дослідження стану та потреб МСБ в Україні за оцінкою територіальних громад та ОВА. URL: https://business.diia.gov.ua/cases/novini/doslidzenna-stanu-ta-potreb-msb-v-ukraini-za-ocinkou-teritorialnih-gromad-ta-ova (дата звернення: 28.03.2024).

22. Бізнес в умовах війни. https://www.uvcsa.com.ua/about-us/?gad_source=1&gclid=CjwKCAjwuJ2xBhA3EiwAMVjkVCG1nwj2lWxYt73YxGcTplVHEic9UBPMarkpaVaDDZmEjVnu2KojXBoCr9AQAvD_BwE (дата звернення: 28.03.2024).

23. Дубовик О.Ю., Мартинюк І.В. Фіскальна ефективність митних платежів в Україні. Науковий вісник Одеського національного економічного університету. 2021. № 1–2 (278–279). С. 30–36.

24. Митний дайджест за 2023 рік. https://ces.org.ua/customs-digest-2023/ (дата звернення: 29.03.2024).

ДОДАТКИ

ДОДАТОК А

Динаміка зміни значень коефіцієнту ефективності ПДВ у ВВП у 2019-2023 рр.

Показник	Роки					Відхилення 2023 р. від 2019 р., (+,-)
	2019	2020	2021	2022	2023	
Надходження ПДВ до бюджету, млн. грн.	313980,6	374508,2	378690,2	400600,1	536489,2	+222508,6
ВВП, млн. грн.	2983882	3560596	3978400	4222026	5459574	+2475692
Базова ставка ПДВ	20,00	20,00	20,00	20,00	20,00	-
Коефіцієнт ефективності ПДВ уВВП	0,53	0,53	0,48	0,47	0,49	-0,04

Джерело: складено автором на основі [15; 18]

ДОДАТОК Б

Аналіз у динаміці ефективної ставки ПДВ у 2019-2023 рр.

Показник	Роки					Відхилення 2023 р. від 2019 р.,(+,-)
	2019	2020	2021	2022	2023	
Надходження ПДВ до бюджету, млн. грн.	313980,6	374508,2	378690,2	400600,1	536489,2	+222508,6
КСВ дом. господарств, млн. грн.	1977640	2438778	2918278	3053971	3336498	+1758858,0
КСВ некомерційних організацій, млн. грн.	23865	30977	39841	40173	44672	+20807,0
КСВ сектору загального державного управління, млн. грн.	616621	739537	746784	814544	985398	+368777,0
Ефективна ставкаПДВ, %	11,99	11,67	10,22	10,25	11,26	-0,73

Джерело: складено автором на основі [15; 19; 20; 21]

ДОДАТОК В

Динаміка змін значень продуктивності ПДВ у 2019-2023 рр., %

Показник	Роки					Відхилення 2023 р. від 2019 р.,(+,-)
	2019	2020	2021	2022	2023	
Ефективна ставка ПДВ	11,99	11,67	10,22	10,25	11,26	-0,73
Базова ставка ПДВ	20,00	20,00	20,00	20,00	20,00	-
Продуктивність ПДВ	59,95	58,35	51,10	51,25	56,30	-3,65

Джерело: складено автором на основі [15]

ДОДАТОК Г

Динаміка змін значень коефіцієнту ФЗ ПДВ у державному бюджеті у 2019-2023 рр.

Показник	Роки					Відхилення 2023 р. від 2019 р.,(+,-)
	2019	2020	2021	2022	2023	
Надходження ПДВ до бюджету, млн. грн.	313980,6	374508,2	378690,2	400600,1	536489,2	+222508,6
Доходи ДБ, млн. грн.	793265,0	928108,3	998278,9	1076016,7	1296852,9	+503587,9
Коефіцієнт фіскальної значимості ПДВ у ДБ, %	39,58	40,35	37,93	37,23	41,37	+1,79

Джерело: складено автором на основі [15]

ДОДАТОК Д1

Динаміка змін значень коефіцієнту фіскальної значимості ПДВ у ВВП у 2019-2023 рр.

Показник	Роки					Відхилення 2023 р. від 2019 р., (+,-)
	2019	2020	2021	2022	2023	
Надходження ПДВ до бюджету, млн. грн.	313980,6	374508,2	378690,2	400600,1	536489,2	+222508,6
ВВП, млн. грн.	2983882	3560596	3978400	4222026	5459574	+2475692
Коефіцієнт фіскальної значимості ПДВ у ВВП, %	10,52	10,52	9,52	9,49	9,83	-0,69

Джерело: складено автором на основі [15, 18]

ДОДАТОК Д2

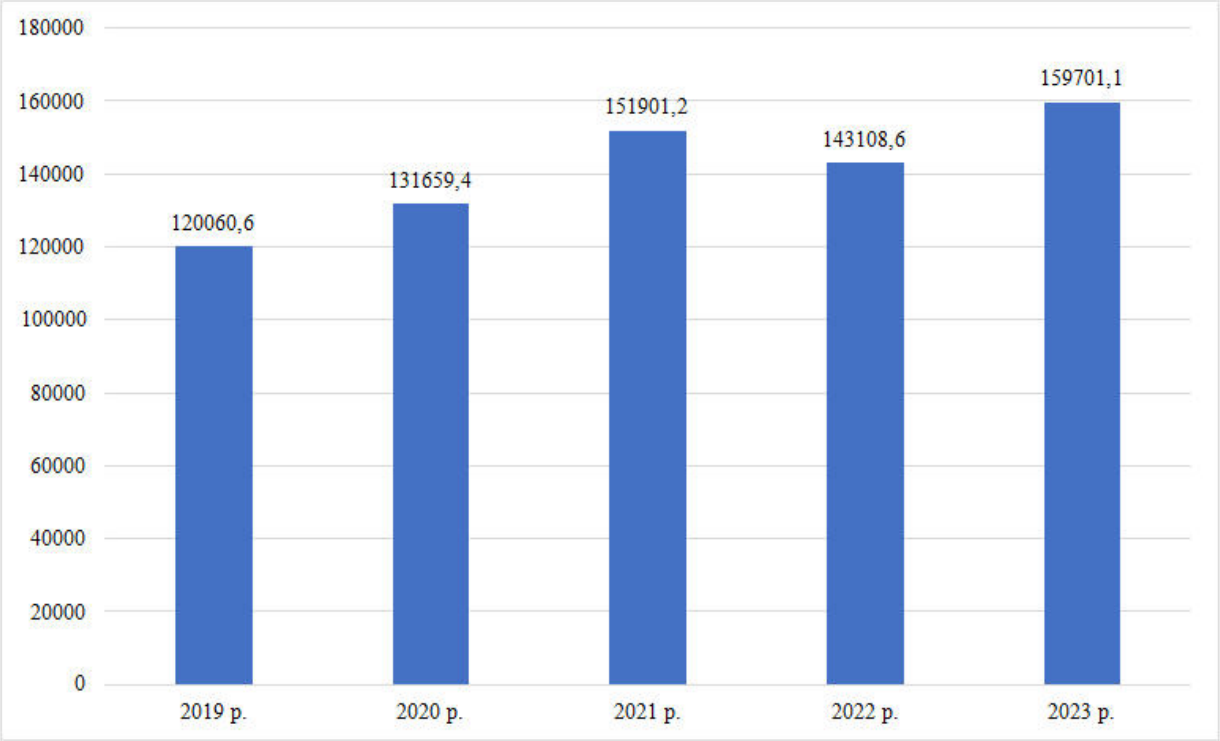


Рис. Динаміка змін значень коефіцієнту фіскальної значимості ПДВ у ВВП у 2019-2023 рр., %

Джерело: складено автором на основі [15, 18]