

Софія ЛУКАШ

кандидат економічних наук,
доцент кафедри міжнародної економіки та теорії фінансів,
Львівська державна фінансова академія

Валеріан ЛУКАШ

кандидат економічних наук,
доцент кафедри менеджменту природоохоронної діяльності,
Інститут екології, природоохоронної діяльності та туризму імені В. Чорновола
Національного університету "Львівська політехніка"

ОЦІНКА РЕЗУЛЬТАТИВНОСТІ АДМІНІСТРУВАННЯ ПДВ ПІСЛЯ ПРИЙНЯТТЯ ПОДАТКОВОГО КОДЕКСУ УКРАЇНИ

Проведено оцінку результатів адміністрування ПДВ. Висвітлено переваги його автоматичного бюджетного відшкодування. За допомогою порівняльного аналізу доведено вищу результативність механізму адміністрування ПДВ після прийняття нового Податкового кодексу України. Показано зростання практично всіх дохідних показників, за винятком податку на додану вартість з імпортованих на територію України робіт, послуг.

Ключові слова: податок на додану вартість, Податковий кодекс України, ефективність оподаткування, механізм ПДВ, доходи державного бюджету, механізм адміністрування ПДВ, автоматичне бюджетне відшкодування ПДВ.

Сучасна податкова система України об'єктивно потребує наявності в її складі надійного та стабільного джерела дохідної частини бюджету. На сьогодні одним із таких джерел є найбільш дієвий у податковій системі України податок на додану вартість.

Податок на додану вартість - це непрямий податок, який нараховується та сплачується відповідно до норм Податкового кодексу України (надалі Кодекс). Адмініструванню ПДВ присвячено V розділ Податкового кодексу України, в основу якого покладено чинний порядок оподаткування податком на додану вартість з урахуванням напрямів його реформування та вимог Директиви Ради 2006/112/ЄС від 28 листопада 2006 року про спільну систему податку на додану вартість [1].

Оскільки ПДВ - це один з найбільший бюджетоутворюючих податків, і будь-яка зміна в його механізмі може привести до зміни в доходах держави, то обрана тематика дослідження є доволі актуальною.

У вітчизняній науковій літературі присвячено значну увагу проблемам реформування ПДВ. Вчені-економісти, а саме: Т. Вовк, П.Ю. Буряк, О. Д. Василик, М. І. Вдовиченко, В. П. Вишневецький, О. Д. Данілова, М. Я. Дем'яненко, В. С. Загорський, В. Коротун, І. О. Лютий, М. Науменко, І. Педь, О. П'ятаченко, А. М. Соколовська, В. М. Федоров, Г. О. Чердніченко та інші, у своїх роботах демонструють значне зацікавлення цими питаннями. Однак ситуація постійно змінюється, як і проблеми оподаткування. Оптимізація розмірів податкових ставок, оцінка їх впливу на зростання суспільного добробуту на сьогодні є недостатньо вивченими, що і зумовило актуальність даного дослідження.

Розвиток механізму адміністрування ПДВ у формі оподаткування, споживання чи вдосконалення чинних

спостерігається в більшості країн світу. Деякі з них знаходяться на початковому етапі створення систем ПДВ чи валового податку з продажу (GST). ПДВ у структурі непрямих податків по-сідає важливе місце у фінансуванні державних потреб багатьох країн [2, с. 16].

Ставки ПДВ/GST дуже варіюються у різних країнах світу. На регіональному рівні середня ставка ПДВ у ЄС становить 19,5% і є вищою, ніж середня ставка країн ОЕСБ - 17,7%. Середня ставка податку країн Тихоокеанського регіону - 10,8%, країн Латинської Америки - 14,2%. Однак не зовсім коректно порівнювати ставки ПДВ/GST в окремих країнах чи регіонах через велику кількість спеціальних режимів оподаткування та звільнень від нього. Серед країн ОЕСБ середня ставка ПДВ/GST залишилась здебільшого незмінною протягом останніх 6 років, але середня ставка податку на прибуток знизилась з 31,4% до 27,8% [3].

Простота, економічні і організаційно-технічні характеристики забезпечили податку на додану вартість переваги перед іншими типами оподаткування обороту або універсальними акцизами. Введення в дію з 1 січня 2011 року Податкового кодексу України створило нові умови адміністрування ПДВ, що вимагає оперативної оцінки результативності адміністрування ПДВ.

Метою нашої статті є аналітична оцінка механізму ПДВ у сучасній податковій системі України та узагальнення тенденцій адміністрування цього податку після прийняття Податкового кодексу України. Досягнення зазначеної мети зумовило необхідність розв'язання таких завдань: оцінити рівень справляння ПДВ у 2011 році; провести порівняльний аналіз адміністрування ПДВ; узагальнити результативність ПДВ після прийняття

Податкового кодексу України.

За інформацією Міністерства фінансів України загальна сума доходів Державного бюджету України за 2011 рік становила 314572,466 млн. грн. Доходи держбюджету від ПДВ (таблиця 1) наведено з урахуванням погашення заборгованості минулих років з відшкодування ПДВ за рахунок випуску ОВДП по спеціальному фонду державного бюджету [4].

У сукупності запроваджена ризикоорієнтована система моніторингу діяльності суб'єктів господарювання значно знизилася кількість перевірок платників ПДВ та збільшилася автоматичне відшкодування, це й справді змінило ситуацію на краще. Зазначимо, що Кабінет міністрів України планує в 2012 р. отримати ПДВ майже на 16% більше, ніж у 2011 р. – 145 млрд. 528,4 млн. грн. [5].

Завдяки цьому протягом останніх років значних обертів набрала система автоматичного відшкодування ПДВ. Новий сервіс зацікавив вітчизняних та іноземних бізнесменів. Відшкодування за 26 днів – це найшвидші темпи в Європі. В автоматичному режимі відшкодовано майже 16 млрд. грн. податку 326-ти платникам всіх регіонів України [6].

Потрібно також зазначити, що в систему адміністрування ПДВ у 2011 році урядовці встигли внести зміни у вигляді Закону "Про внесення змін до Податкового кодексу та деяких інших законодавчих актів щодо вдосконалення окремих норм Податкового кодексу" [7].

Завдяки цьому розширено можливості для добровільної реєстрації платником ПДВ незалежно від наявності здійснених підприємцем операцій та обсягу постачання товарів іншим платникам, але за умови, що його статутний капітал або балансова вартість активів перевищують 300 тис. грн. Унормовано й терміни подання реєстраційних заяв під час переходу зі спрощеної системи оподаткування на загальну та змінені критерії, яким мають відповідати платники ПДВ, що претендують на автоматичне відшкодування.

Динаміка сумарних надходжень податку на додану вартість до Державного бюджету України, починаючи з 2005 року, наведена у таблиці 2.

З таблиці 2. бачимо, що у 2010 році відновилася позитивна динаміка надходження від ПДВ (зростання склало 1,72 млрд. грн.). А у 2011 році динаміка змінилася в бік збільшення на 43,8 млрд. грн.

У зв'язку з тим, що 2011 рік – це перший рік, коли економіка України працювала в умовах нового Податкового кодексу, найбільше зацікавлення викликає порівняння результатів адміністрування ПДВ протягом 2010-2011 років. Така аналітична оцінка проведена у таблиці 3.

Як бачимо, у 2011 році надходження ПДВ отримало суттєву динаміку зростання, що фіксується вперше за роки незалежності. Причому останнє склало 150,75%, що перевищує зростання доходів Держбюджету (130,75%). Це доводить особливу важливість цього податку для виконання Державного бюджету України.

Для подальшої аналітичної оцінки справляння ПДВ у 2011 році порівнюємо обсяги надходжень і відшкодування цього податку з Держбюджету грошовими коштами, що показано на рисунку 1.

Бюджетне відшкодування ПДВ у 2011 році проти 2010 року зросло несуттєво – всього на 4,9%, у той час, коли загальний приріст доходів держбюджету від ПДВ становить 50,75%. Попри це, основним недоліком

результатів адміністрування ПДВ у 2011 році, як випливає з аналізу, є певна невідповідність, на нашу думку, обсягу бюджетного відшкодування податку на додану вартість грошовими коштами (-42,8 млрд. грн.) обсягам його надходжень від вироблених в Україні товарів (робіт, послуг) (76,2 млрд. грн.). Якщо умовно нівелювати значущість податку на додану вартість із ввезених на територію України, то виходить, що майже кожна друга гривня, отримана ДПС України від ПДВ з вироблених в Україні товарів, відшкодовується з бюджету експортерам.

У випадку, якщо через зазначену проблему ситуація буде повторюватися або погіршуватися і у наступних роках, то негативний вплив обсягів бюджетного відшкодування податку на додану вартість буде зростати. У такому разі не можна виключити чергове реформування механізму адміністрування ПДВ у частині бюджетного відшкодування.

Динаміка питомої ваги ПДВ в структурі Державного бюджету України в 2011 році зростає проти 2010 року на 5,45% від попереднього року (таблиця 4.).

На рисунку 2 зображено графік динаміки питомої ваги податку на додану вартість у структурі доходів державних бюджетів відповідних років.

З графіку переконаємося, що питома вага ПДВ у структурі Державного бюджету України за 2011 рік є найвищою за останні сім років справляння цього податку, що теж вважається негативним явищем в економіках розвинутих країн. Протягом останніх десятиліть податкове навантаження цих країн змістилося на прямі податки. Однак, зважаючи на сучасний рівень доходів переважної більшості суб'єктів господарювання та громадян нашої країни, пряме оподаткування не спроможне забезпечити належні обсяги надходжень до бюджетів.

Оптимальний рівень податкового навантаження є важливим чинником для забезпечення ділової активності, розвитку виробництва та економіки загалом, а також соціально-політичної стабільності країни [9, с. 463].

Деякі вітчизняні науковці вважають, що чинна ставка ПДВ є дещо завищеною, та наголошують на необхідності її зниження. І хоча зниження ставки податку має позитивне значення, все ж основні проблеми ПДВ полягають у невідпрацьованому механізмі його справляння [10, с. 89].

Проведена у статті аналітична оцінка доводить безумовний позитивний результат від адміністрування ПДВ у 2011 році. Зросли практично всі дохідні показники, не враховуючи малозначущого податку на додану вартість з імпортованих на територію України робіт, послуг. Що стосується цього податку, то за параметрами обсягів нашого імпорту ця складова є суттєвим резервом для збільшення надходжень.

Крім цього, заслуговує на подальше удосконалення бюджетне відшкодування ПДВ грошовими коштами. Оцінку зрушень у цьому процесі можливо дослідити шляхом відношення обсягу бюджетного відшкодування податку на додану вартість грошовими коштами до обсягу надходжень податку на додану вартість з вироблених в Україні товарів. У 2011 році такий коефіцієнт співвідношення становив 0,56 ч. од., і характеризував питому вагу бюджетного відшкодування ПДВ у внутрішніх доходах ПДВ з

Таблиця 1. Показники надходження ПДВ до Державного бюджету України у 2011 році*

грн. коп.

ПОКАЗНИКИ	Загальний фонд		Спеціальний фонд		Разом	
	Затверджено ВРУ на 2011 рік з урахуванням змін	Виконано за січень-грудень	Затверджено ВРУ на 2011 рік з урахуванням змін	Виконано за січень-грудень	Затверджено ВРУ на 2011 рік з урахуванням змін	Виконано за січень-грудень
Податкові надходження	236426679700,0	243305104816,98	20540356100,0	18299886143,1	256967035800,00	261604990960,10
Внутрішні податки на товари та послуги	148396395600,0	149492298651,34	16709900000,0	13612636082,67	165106295600,00	163104934734,01
Податок на додану вартість	122827495600,0	126564959024,93	5630000000,00	3528794221,22	128457495600,00	130093753246,15
Податок на додану вартість з вироблених в Україні товарів (робіт, послуг)	76022400000,00	76175472179,76			76022400000,00	76175472179,76
Бюджетне відшкодування податку на додану вартість грошовими коштами	-39407000000,00	-42779075966,89			-39407000000,00	-42779075966,89
Податок на додану вартість із ввезених на територію України товарів	86212095600,00	93168194431,22	3600000000,00	2856765236,25	89812095600,00	96024959667,47
Податок на додану вартість із імпортованих на територію України робіт, послуг		368380,84				368380,84
Податок на додану вартість, що сплачується до бюджету переробними підприємствами усіх форм власності за реалізовані ними молоко, молочну сировину та молочні продукти, м'ясо та м'ясопродукти, іншу продукцію переробки тварин, закуплених у живій вазі (шкура, субпродукти, м'ясо-кісткове борошно)			2030000000,00	672028984,97	2030000000,00	672028984,97

* Складено автором за даними [4].

Таблиця 2. Динаміка надходжень від ПДВ до Державного бюджету України за 2005 – 2011 роки*

млн. грн.

Показники	РОКИ						
	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011
ПДВ	28486,9	43693,8	64568,8	92082,6	84596,7	86315,91	130093,75
Доходи Державного бюджету	112674,5	127516,6	157287,0	231686,3	225319,9	240615,2	314572,46

* Складено на основі даних Міністерства фінансів України [4].

Таблиця 3. Аналіз надходжень від податку на додану вартість до Державного бюджету України протягом 2010- 2011 років*

млн. грн.

Показники	2010 рік	2011 рік	Абсолютне відхилення 2011р. від 2010 р., +/-	Відносне відхилення 2011р. від 2010 р., %
Податок на додану вартість	86 315,91	130093,8	43777,89	150,75
Податок на додану вартість із вироблених в Україні товарів (робіт, послуг)	53636,97	76847,5	23210,53	143,28
Бюджетне відшкодування податку на додану вартість грошовими коштами	-40671,83	-42779,08	2107,246	104,9
Податок на додану вартість із ввезених на територію України товарів	73350,30	96024,96	22674,66	130,9
Податок на додану вартість із імпортованих на територію України робіт, послуг	0,46	0,37	-0,09	80,4

* Складено автором за даними звітності Міністерства фінансів України [4].

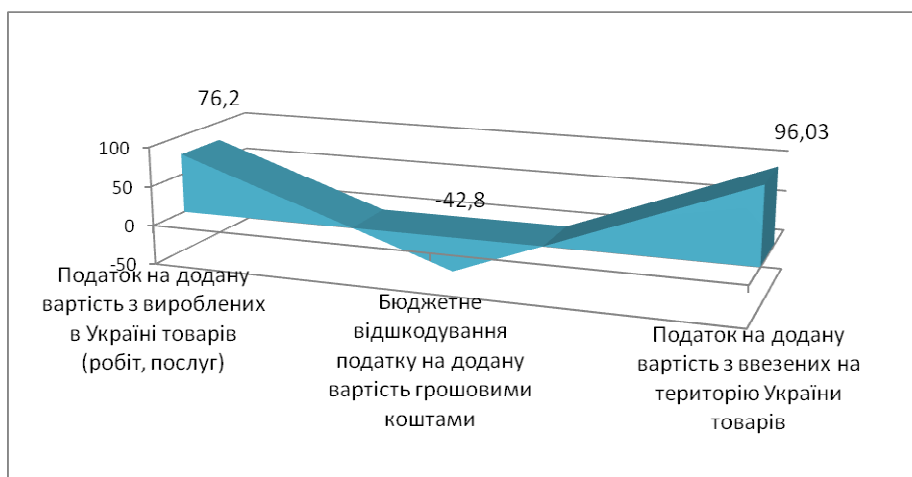


Рис. 1. Структура доходів і видатків окремих складових від ПДВ до Державного бюджету у 2011 році, млн. грн.

Таблиця 4. Динаміка питої ваги ПДВ у доходах Державного бюджету України за 2005-2011 роки*

Показники	РОКИ						
	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011
ПДВ, млн. грн.	28486,9	43693,8	64568,8	92082,6	84596,7	86315,91	130093,75
Доходи Держбюджету, млн. грн.	112674,5	127516,6	157287,0	231686,3	225319,9	240615,2	314572,46
Питома вага ПДВ у структурі Держбюджету, %	25,28	34,26	41,05	39,7	37,5	35,9	41,35

* Складено автором за даними звітності Міністерства фінансів України [8].

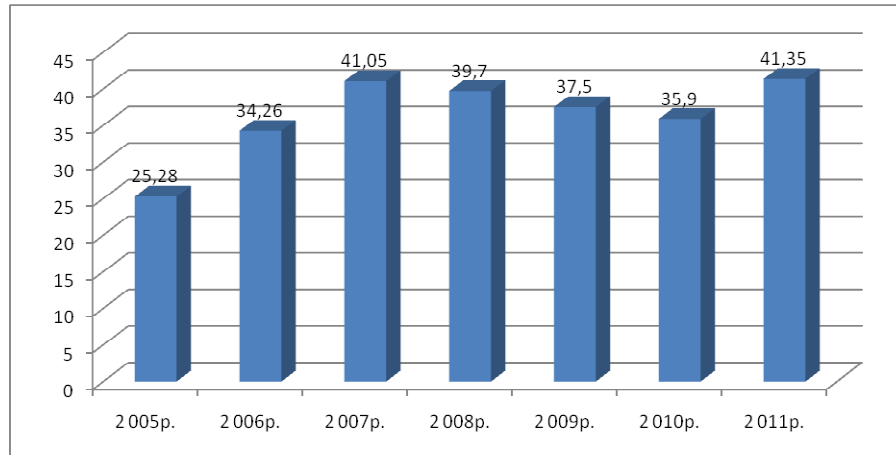


Рис. 2. Динаміка питої ваги ПДВ у структурі Державного бюджету України протягом 2005-2011 років

вироблених в Україні товарів (робіт, послуг).

Попри це, доволі позитивна ситуація з адмініструванням ПДВ у 2011 році стала можливою завдяки перевагам автоматичного бюджетного відшкодування ПДВ. Продовження інформативної та роз'яснювальної роботи з платниками, спрямованої на поступову відмову суб'єктів господарювання від використання непрозорого механізму формування сум бюджетного відшкодування ПДВ, застосування схем ухилення від оподаткування, сприятиме переходу до розширення переліку платників, що підлягають автоматичному відшкодуванню податку.

Список літератури

1. Податковий кодекс України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=2755-17>.
2. Педь, І. В. Непрямі податки в податковій системі України [Текст] : навч. посіб. / І. В. Педь ; За ред. Ю.М. Лисенкова. – К.: Знання, 2008. – 348 с.
3. КРМГ – глобальна мережа фірм, що надають аудиторські, податкові та консультаційні послуги [Електронний ресурс]. – Режим доступу: www.krmg.com.
4. Усе про бюджет: [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.minfin.gov.ua/control/uk/publish/archive/main?cat_id=42631.
5. Клименко, О. В. У 2012 р. обсяг автоматичного відшкодування ПДВ складе 20 млрд грн. [Електронний ресурс] / О. В. Клименко. – Режим доступу: <http://news.finance.ua/ua/~1/0/all/2011/12/23/263674>
6. Тези виступу Голови ДПС України О. В. Клименка на засіданні Уряду 08.02.12 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.sta.gov.ua/control/uk/publish/article?art_id=353466&cat_id=90622.

7. Про внесення змін до Податкового кодексу та деяких інших законодавчих актів щодо вдосконалення окремих норм Податкового кодексу [Електронний ресурс] : Закон. – Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/3609-17>.
8. Показники виконання Державного бюджету України за 2011 рік: [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.minfin.gov.ua/control/uk/publish/archive/main?cat_id=77643&stind=11.
9. Ткаченко, Т. Порівняльний аналіз податкового навантаження в економіці України та країнах з розвинутою ринковою економікою [Текст] / Т. Ткаченко // Формування ринкової економіки в Україні. – 2009. – Вип. 19. – С. 460-464.

РЕЗЮМЕ

Лукаш Софія, Лукаш Валеріан

Оценка результативности администрирования НДС после принятия Налогового кодекса Украины

Проведена оцінка результатів адміністрування НДС. Показані переваги автоматичного бюджетного возмещения НДС. С помощью сравнительного анализа доказано результативность механизма администрирования НДС после принятия нового Налогового кодекса Украины. Показано рост практически всех доходных показателей, за исключением налога на добавленную стоимость с импортируемых на территорию Украины работ, услуг.

RESUME

Lukash Sofia, Lukash Valerian

Evaluation of VAT administration after the adoption of Tax Code of Ukraine

The estimation of the results of the administration of VAT is done. The advantages of automatic VAT refund are shown. Through comparative analysis a higher efficiency of the mechanism of VAT administration after the adoption of new Tax Code of Ukraine is demonstrated. The growth of almost all income indicators, excluding value added tax from imported to Ukraine works and services is shown.

Стаття надійшла до редакції 29.02.2012 р.