

**Київський національний торговельно-економічний
університет**

Кафедра фінансів

ВИПУСКНА КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА

на тему:

«ПДВ у системі фінансово-економічних відносин»

Студента 2 курсу, 1 групи,
спеціальності 072
«Фінанси, банківська справа
та страхування»,
спеціалізації «Державні
фінанси»

_____ Івченко Тетяни Степанівни

Науковий керівник:
к.ек.н., доцент

_____ Шевченко Світлана Олексіївна

Гарант освітньої програми
Завідувач кафедри фінансів,
заслужений діяч науки і
техніки України д.е.н.,
професор

_____ Чугунов Ігор Якович

Київ 2018

ЗМІСТ

ВСТУП.....	3
РОЗДІЛ 1 ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ АДМІНІСТРУВАННЯ ПДВ.....	6
1.1. Економічна сутність та призначення ПДВ.....	6
1.2. Механізм розрахунку ПДВ.....	10
РОЗДІЛ 2 СУЧАСНИЙ СТАН СПРАВЛЯННЯ ПДВ В УКРАЇНІ.....	15
2.1. Місце ПДВ у доходах Державного бюджету.....	15
2.2. Справляння ПДВ при експортно-імпортних операціях та запровадження системи електронного адміністрування ПДВ.....	23
РОЗДІЛ 3 ШЛЯХИ РЕФОРМУВАННЯ ПДВ В УКРАЇНІ.....	32
3.1. Перспективи розвитку ПДВ в Україні.....	32
3.2. Контроль за справлянням ПДВ.....	36
ВИСНОВКИ.....	44
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ.....	48

ВСТУП

Актуальність дослідження. ПДВ обґрунтовано вважають одним із найефективніших видів податків з обігу, тому в сучасних умовах ПДВ є обов'язковим елементом оподаткування діяльності суб'єктів господарювання. В Україні цей податок складає значну частину загальних податкових надходжень і займає суттєве місце в доходах державного бюджету. Усе це визначає надзвичайно важливе значення ПДВ у вітчизняній податковій системі. Водночас останнім часом в умовах перманентної економічної кризи та надмірного зростання державного боргу загострилися проблеми, пов'язані з нарахуванням ПДВ і викривленням його економічного значення.

Наразі ПДВ притаманна значна кількість недоліків, які спричинені недосконалістю існуючої системи оподаткування. Наприклад, основні з них: можливість ухилення платників від сплати ПДВ, особливо в умовах нестабільного законодавчого регулювання, складність механізму адміністрування ПДВ, несвоєчасне бюджетне відшкодування.

Податки є одним із найважливіших фінансових інструментів державного регулювання розвитку вітчизняної економіки в умовах міжнародної інтеграції. Нині в українському соціумі ведеться велика кількість дискусій щодо ефективності існування ПДВ та можливості його скасування в Україні. Беручи це до уваги, виникає об'єктивна необхідність дослідження фіскальної ефективності ПДВ та перспективи розвитку ПДВ в Україні.

Проблемні питання функціонування та адміністрування податку на додану вартість в Україні досліджували такі вітчизняні вчені, як В. Андрущенко, О. Василик, В. Волканов, В. Геєць, А. Крисоватий, І.О. Луніна, В. Опарін, О. та інші.

Проте необхідно зазначити, що серед досліджень із питань нарахування та відшкодування податку на додану вартість в Україні вітчизняним підприємствам в цілому не приділено достатньо уваги, адже ПДВ зазвичай аналізують в

основному з позиції макроекономіки. Питання оптимізації податкового навантаження з ПДВ на рівні підприємств висвітлені не в повному обсязі.

На сьогодні ще не сформовано ефективний інструментарій та систему управління функціонування ПДВ на рівні підприємства, що негативно впливає на діяльність суб'єктів господарювання. Мало праць присвячено дослідженню системи електронного адміністрування ПДВ та її впливу на зменшення порушень податкового законодавства в частині сплати ПДВ.

Метою випускної кваліфікаційної роботи є дослідження ролі ПДВ у системі фінансово-економічних відносин.

Завданнями роботи є:

- визначити економічну сутність та призначення ПДВ;
- розглянути механізм розрахунку ПДВ;
- визначити місце ПДВ у доходах Державного бюджету;
- проаналізувати справляння ПДВ при експортно-імпортних операціях;
- дослідити електронне адміністрування ПДВ;
- розглянути перспективи розвитку ПДВ в Україні;
- проаналізувати контроль за справлянням ПДВ.

Об'єктом дослідження є механізм функціонування ПДВ в Україні.

Предметом дослідження є теоретичні, методичні та прикладні аспекти ПДВ у системі фінансово-економічних відносин.

Методи дослідження. У процесі виконання випускної кваліфікаційної роботи використовувалися такі методи економічних досліджень:

- 1) абстрактно-логічний – для теоретичного узагальнення засад ПДВ і формування висновків;
- 2) монографічний – під час дослідження досягнень науки й узагальнення досвіду;
- 3) порівняльного аналізу – під час порівняння показників у їх динаміці;
- 4) графічний – під час складання графіків фінансово-економічних процесів.

Теоретичною та методологічною основою дослідження є методичні та теоретичні розробки вітчизняних і зарубіжних вчених із досліджуваної

проблематики, інша спеціальна економічна література, матеріали міжнародних конференцій із проблем оподаткування загалом та ефективності ПДВ зокрема.

Практичне значення одержаних результатів. Теоретичні положення, викладені у випускній кваліфікаційній роботі доведено до рівня конкретних практичних рекомендацій, які можуть бути використані для удосконалення непрямого оподаткування.

Наукова новизна одержаних результатів полягає в отриманні результатів, які в сукупності розв'язують важливу наукову проблему, що полягає в удосконаленні теоретичних, методологічних та організаційних засад непрямого оподаткування, зокрема ПДВ, як важливої складової формування доходів бюджету, вирішенні комплексу завдань, пов'язаних з удосконаленням механізму непрямого оподаткування та визначенням перспективних напрямів розвитку.

Апробація результатів дослідження. За результатами дослідження опублікована наукова стаття «Податок на додану вартість у системі фінансово-економічних відносин» у збірнику наукових праць «Фінансова система України» (2018 рік).

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ АДМІНІСТРУВАННЯ ПДВ

1.1. Економічна сутність та призначення ПДВ

Податки – це установлені вищим органом державної законодавчої влади обов'язкові платежі фізичних та юридичних осіб до центрального і місцевого бюджетів, здійснювані у порядку, у розмірах, у терміни і на умовах передбачених законом, що визначаються законодавчими актами тієї чи іншої країни.

За економічним змістом податки – це відносини між державою та платниками податків з метою створення загальнодержавного централізованого фонду грошових коштів, необхідних для виконання державою її функцій. Ці відносини втілюються в життя через податковий процес, який являє собою сукупність заходів і дій держави щодо визначення об'єктів і суб'єктів оподаткування, ставок податків, засад обрахування і сплати податків, контролю за дотриманням податкового законодавства і аналітичної роботи з аналізу податкових надходжень та їх джерел.

Податки є необхідними джерелом фінансування суспільних видатків, тому її фіскальні інтереси полягають у збільшенні податкових надходжень. За допомогою податків держава може зацікавити платників податків виконувати ті дії, які відповідають інтересам суспільства (наприклад, стимулювати інноваційну діяльність) або навпаки утриматися від діяльності, що не відповідає таким інтересам (запровадження акцизного податку на алкогольні напої та тютюнові вироби) [40, с. 174].

Ж. Б. Сей, Л. Клеманс, Е. Россі визначають податок як обов'язкову плату за послуги, що надаються державою. І. Юсті та Г. Гок називають податками ті збори з майна та прибутків громадян, які здійснює держава при недостатності власних доходів для покриття державних витрат.

I. Гарньє називає податком частку участі кожного громадянина у витратах на суспільні потреби. К. Рау та П. Леруа-Больє визначають податок як платіж, що накладається державною владою для покриття державних витрат, що стягується на постійній основі. Л. Штейн вбачає в податку правильний, визначений законом та стягуваний державою внесок, який приватне господарство віддає на потреби суспільства.

У всіх наведених визначеннях простежується теза про те, що податок є обов'язковим платежем, що використовується для покриття витрат держави на суспільні потреби, тобто є своєрідним еквівалентом (платою) за послуги держави.

Розглянемо підходи до трактування наступного переліку термінів: «додана вартість», «податок на додану вартість». Під доданою вартістю розуміємо приріст вартості продукту, виробленого підприємством, до вартості використовуваних ним у виробництві матеріальних ресурсів. З одного боку, цей показник відображає додану на підприємстві вартість без урахування попередніх витрат, а з іншого боку, додана вартість являє собою валовий дохід виробника, призначений для оплати використовуваних факторів виробництва.

Досі не існує єдиного підходу до трактування терміну «додана вартість». Теоретичні основи доданої вартості були сформовані ще за часів класиків економічної науки. Існує два протилежних погляди на трактування цієї категорії.

Згідно з першим підходом додана вартість визначалася К. Марксом як різниця між тією вартістю, яку жива праця створює у процесі виробництва, і тією, яку капіталіст оплачує робітнику в формі заробітної плати [50, с. 272].

В основі другого підходу лежить теорія трьох факторів виробництва, засновником якої є Ж. Сей. Ця теорія передбачає, що за допомогою праці створюється лише певна частина доданої вартості, яка відповідає заробітній платні, прибуток ж створюється капіталом (засобами виробництва), а рента – землею.

Ознайомлення з визначеннями ПДВ в економічній та юридичній літературі свідчить, що він розглядається як непрямий податок, який є однією із форм універсальних акцизів, відноситься до класу «податків на товари і послуги».

Додана вартість при цьому визначається як природний об'єкт оподаткування, тобто вартість, створена на даному конкретному етапі руху товару від виробника до кінцевого споживача. ПДВ є формою руху частини доданої вартості, яка створюється на всіх стадіях виробництва та обігу. Такий підхід в цілому, виявляється вірним, однак більшість визначень враховують лише окремі особливості цього податку, а не їх сукупність [22, с. 689].

Податок на додану вартість (ПДВ) – форма акцизу, яка зберігає переваги багаторівневого податку з обороту щодо оподаткування усіх ступенів руху товару, але одночасно ліквідує його основний недолік – кумулятивний ефект.

Визначення ПДВ, що зазначаються у зарубіжній літературі з економіки, можна згрупувати наступним чином:

1. ПДВ – це податок на споживання, тягар якого відчують не лише платники податку до бюджету, але і покупці створених в процесі виробництва і обігу матеріальних благ. Перевагою такого визначення є чітке зазначення податкового навантаження на покупця, який і є реальним платником податку.

2. ПДВ є формою вилучення частини доданої вартості, яка створюється на усіх етапах виробництва і реалізації продукції, до переходу її до кінцевого споживача. На нашу думку, дане трактування ПДВ є дуже загальним, а тому може вводити в оману щодо реального платника податку.

Згідно із Бухгалтерським-словником ПДВ – це непрямий податок на споживання товарів і послуг, крім тих, що оподатковуються за нульовою ставкою або звільнені від оподаткування. ПДВ не є витратами для виробника чи членів ланцюга розподілу, а тягар повністю покладається на кінцевого споживача [48, с. 79].

На думку науковців М. П. Кучерявенко, Г. В. Бехта, О. О. Дмитрик, податок на додану вартість як різновид непрямих податків, який є часткою новоствореної вартості, входить до ціни реалізації товарів (робіт, послуг) і сплачується споживачем до Державного бюджету на кожному етапі виробництва товарів, виконання робіт, надання послуг [27, с.7].

Об'єкт оподаткування ПДВ – додана вартість, що повинна створюватися при діяльності всіх учасників фінансово-господарських процесів. Проте вертикально інтегрованих компаній, які функціонують як єдине ціле із закінченим виробничо-торговельним циклом (від власної сировини до реалізації готової продукції), нині в Україні досить не багато.

В ідеальному варіанті – повна вартість продукції, що реалізується, могла стати результатом власної діяльності такої компанії, а базою податку на додану вартість вважалася би величина чистої суми продажу. Враховуючи специфіку існування кожного підприємства, об'єкт оподаткування податку на додану вартість має деякі відмінності, що ускладнює загальну процедуру його адміністрування.

ПДВ є основним джерелом надходжень державного бюджету України, але й бюджетовитратним джерелом через його відшкодування суб'єктам господарювання. Він включається до ціни товарів, робіт та послуг і сплачується кінцевим споживачем у розмірі 20%. При експорті товарів за кордон виробнику повертається сплачений авансом на кожному етапі руху товарів ПДВ. Основною проблемою ПДВ є те, що його складно адмініструвати, ПДВ-кредитування спричиняє значні додаткові витрати держави.

Світовий досвід підтверджує, що частка непрямих податків, до яких відносяться ПДВ і акцизний податок (збір), має становити в доходах бюджету не більш 10-15% [63, с. 558]. Також відмінним є те, що податок на додану вартість в податкових надходженнях до бюджету країни посідає перше місце, тоді як у країнах з розвинутою ринковою економікою перше місце в структурі податкових надходжень посідає податок на доходи громадян.

До чинників, що впливають на фіскальну ефективність ПДВ, належать: рівень податкової ставки; сальдо експортно-імпортних операцій, здатне звужувати чи розширювати податкову базу; обсяг податкових пільг, сума недоїмки, що безпосередньо впливає на величину податкових надходжень.

Невикористання повною мірою потенціалу ПДВ зумовлене податковими пільгами, заборгованістю платників перед бюджетом та ухиленням від його сплати.

Причини недостатньої фіскальної ефективності ПДВ криються у недоліках та невирішених проблемах чинного механізму його адміністрування. У науковій сфері утвердилася характеристика цього податку як найскладнішого в адмініструванні та найбільш криміналізованого серед платежів вітчизняної системи оподаткування. Недосконалість механізму відшкодування збільшує вразливість ПДВ, створює передумови для незаконного отримання бюджетних коштів за фіктивними операціями, використання кримінальних схем несплати податкових зобов'язань та інших зловживань [9, с. 15].

Серед альтернативних варіантів вирішення проблеми втрати бюджетних доходів через ухилення від сплати податку на додану вартість є його заміна іншими податками на споживання: податком з реалізації, податком з обороту, додатковим податком на заробітну плату й прибуток, застосування замість ПДВ додаткових ресурсних платежів.

Таким чином, ПДВ – це непрямий податок, який стягується до бюджету у вигляді надбавки до реальної ціни товару, який сплачується його споживачами.

1.2. Механізм розрахунку ПДВ

ПДВ – це один із основних податкових платежів, що формує бюджет України та впливає на загальний рівень цін і фінансовий стан населення. Із набранням чинності Податкового кодексу України (ПКУ) механізм справляння податку на додану вартість зазнав суттєвих змін (Додаток А), зумовлених насамперед скороченням пільг з досліджуваного податку та зменшенням ставки цієї податкової форми [1].

Механізм стягнення ПДВ має низку суттєвих недоліків, які заважають виконанню цим податком фіскальної та регулюючої функції. Неодноразове реформування механізму його нарахування та сплати, що відбулось в Україні

після ухвалення Податкового кодексу України, його вдосконалень, зокрема введення системи електронного адміністрування, дана податкова форма залишається для вітчизняної системи оподаткування, без перебільшення, найбільш проблемною.

Нині вчені не дійшли згоди щодо кількості методів, за якими можна визначати суму ПДВ. Так, К.Ф. Ковальчук та Т.М. Рева виділяють три методи розрахунку ПДВ: прямий, адитивний і метод заліку (відшкодування) [40, с. 178] (табл. 1.1).

Таблиця 1.1

Методи обчислення ПДВ

№	Метод обрахунку	Характеристика методу
1	Прямий (балансовий)	Спочатку обчислюється сума доданої вартості, а потім до її величини застосовується певна ставка податку
2	Адитивний	Ставка податку застосовується до кожної складової доданої вартості окремо, а потім отримані результати підсумовуються
3	Метод заліку (відшкодування, вирахувань, інвойсовий або непрямий)	Передбачає визначення суми ПДВ до сплати в бюджет як різниці між податковим зобов'язанням та податковим кредитом

Натомість О. О. Амоша, визначає чотири способи стягування податку:

- прямий адитивний (бухгалтерський),
- непрямий адитивний,
- метод прямого вирахування
- метод непрямого вирахування (метод заліку).

Розглянемо кожен метод більш детально.

Прямий адитивний метод передбачає безпосередньо оподаткування створеної на підприємстві доданої вартості. Тобто, сума податку визначається за наступною формулою:

$$\sum \text{ПДВ} = \text{ДВ} * \text{СП} \quad (1.1)$$

$\sum \text{ПДВ}$ – сума податку на додану вартість;

ДВ – додана вартість;

СП – ставка податку на додану вартість.

Таким чином, щоб застосовувати прямий адитивний метод потрібно, щоб у звітності підприємства знаходив своє відображення показник доданої вартості.

Непрямий адитивний схожий до прямого адитивного методу обчислення ПДВ, проте різниця полягає в тому, що оподатковується одразу не вся сума доданої вартості, а її складові:

$$\sum \text{ПДВ} = (\text{ЗП} * \text{СП}) + (\text{ПВ} * \text{СП}) + (\text{ПК} * \text{СП}) + (\text{П} * \text{СП}) + (\text{А} * \text{СП}) + (\text{І} * \text{СП}) \quad (1.2)$$

де $\sum \text{ПДВ}$ – сума податку на додану вартість;

ЗП – заробітна плата разом із нарахуваннями;

ПВ – податки, що відносяться до витрат підприємства;

ПК – плата за користування капіталом;

П – прибуток;

А – амортизаційні відрахування;

І – інші витрати, що збільшують додану вартість підприємства.

Такий метод є більш трудомістким, оскільки потребує окрім виокремлення складових доданої вартості обраховувати суму податку за кожним із них, а потім отримані результати підсумовувати. Отже, можна зробити висновок, що податок на додану вартість не є її складовою, що, в свою чергу, не суперечить економічному розумінню сутності доданої вартості [49, с. 271].

Для обрахування ПДВ за зазначеними методами необхідні дані бухгалтерського обліку щодо доданої вартості, проте така інформація на сьогодні не знаходить свого відображення у звітності підприємства, у зв'язку з чим існують певні методологічні труднощі з обрахуванням ПДВ за адитивним методом.

За адитивними методами сума податку, що підлягає до перерахування в бюджет, є результативним показником, а інші показники – факторними. Між результативними та факторними показниками існує прямо пропорційна залежність, відповідно, чим вища ставка податку та величина доданої вартості (та її складових), тим більша сума податку, що підлягає сплаті до бюджету [8, с. 65].

Метод прямого вирахування (віднімання) дозволяє обчислити ПДВ за такою формулою:

$$\sum \text{ПДВ} = \text{В} - \text{М} * \text{СП} \quad (1.3)$$

\sum ПДВ – сума податку на додану вартість; В – виручка від реалізації товарів (робіт, послуг); М – матеріальні витрати; СП – ставка податку.

При цьому до обрахунку мають прийматися лише ті матеріали, що придбані у інших суб'єктів господарювання. Складність застосування цього методу полягає в тому, що не можна достовірно визначити кінцевого споживача продукції, у зв'язку з чим невизначеним залишається й платник податку.

Непрямий метод віднімання (метод накладних, кредитний або інвойсовий) полягає у тому, що сума ПДВ, яка підлягає сплаті в бюджет відрізняється від нарахованої суми ПДВ підприємством:

$$\sum \text{ПДВ} = \text{В} * \text{СП} - \text{М} * \text{СП} \quad (1.4)$$

де \sum ПДВ – сума податку на додану вартість, що підлягає перерахуванню до бюджету; В – виручка від реалізації товарів (робіт, послуг); М – придбані матеріали (товари, роботи, послуги); СП – ставка податку.

За кредитного методу до бюджету перераховується лише різниця між податковими кредитом та податковим зобов'язанням. У результаті такого механізму не викривлюється економічна суть податку: оподатковується лише створена на підприємстві додана вартість та не створюється каскадний ефект, як при функціонування податку з обороту. Проте застосування кредитного методу є складним з точки зору бухгалтерського обліку та документування операцій.

На практиці в основному застосовується четвертий спосіб оподаткування – непрямий спосіб вирахування, проте на сьогодні точаться дискусії щодо доцільності переходу до адитивних методів обрахунку ПДВ [49, с. 272].

Процес створення ефективного управління механізму функціонування ПДВ як складної багатоелементної, динамічної системи на рівні підприємства повинен передбачати структурування та ідентифікацію всіх підсистем, елементів та зв'язків. Система управління механізмом функціонування ПДВ повинна відповідати визначеним принципам (цілеспрямованості, ефективності,

комплексності, систематичності, своєчасності, безперервності), охоплювати функції (планування, мотивація, забезпечення, моніторинг та контроль), а також функціонувати за допомогою конкретних методів управління.

Таким чином, система управління механізмом функціонування ПДВ на рівні підприємства відповідає класичній схемі процесу управління, що являє собою функціональні підсистеми, які утворюють комплексну динамічну багаторівневу систему управління відповідним механізмом.

Основними зовнішніми факторами впливу на механізм функціонування ПДВ є: обсяг ВВП, показники кінцевих споживчих витрат, рівень інфляції, динаміка роздрібного товарообороту підприємств, механізм адміністрування тощо. Задля уникнення негативного впливу факторів макросередовища, що, зі свого боку, обмежують механізм управління, ключовим завданням має стати постійний моніторинг ринкового середовища та розробка системи заходів швидкого реагування на динамічні зміни [22, с. 690].

Порядок нарахування та сплати податку перебувають у постійному русі. Хоча ухвалення Податкового кодексу і сприяло удосконаленню та підвищенню прозорості справляння ПДВ, проте, на нашу думку, сьогодні формування механізму оподаткування доданої вартості ще не завершено.

РОЗДІЛ 2

СУЧАСНИЙ СТАН СПРАВЛЯННЯ ПДВ В УКРАЇНІ

2.1. Місце ПДВ у доходах Державного бюджету

Податки є необхідною ланкою економічних відносин у суспільстві і є основною формою доходів держави, а також не менш важливим важелем економічного впливу держави на суспільне виробництво. Щоб розкрити роль податкових надходжень, проаналізуємо динаміку їх обсягів.

Нині податок на додану вартість є однією з найважливіших складових податкових систем 42 держав, з яких 17 європейських країн – члени Організації економічного співробітництва і розвитку. На долю цього податку припадає приблизно 13,8% податкових надходжень бюджетів країн і 5,5% валового внутрішнього продукту. Перевага, що надається податку на додану вартість в цих країнах, зумовлена тим, що він забезпечує державі значні надходження, з його допомогою набагато краще оподатковувати послуги і звільняти засоби виробництва. Крім цього, його податковий механізм не дозволяє вільно ухилятися від оподаткування [45, с. 354].

У валовому доході підприємств частка ПДВ зазвичай займає близько 8-16%, що пояснюється наявністю пільг з оподаткування та нетотожністю понять «валовий дохід» та «додана вартість». Незважаючи на переваги ПДВ (розподіл податкового тиску між учасниками виробничого процесу, залежність від реального внеску виробника в остаточну вартість товару, специфічність бази оподаткування), цей податок чинить прямий вплив на рівень цін, а тому ступінь зростання ціни залежить від ставки податку.

Паралельно з цим зниження ставки податку не означає зворотного впливу на цінову складову товару. Цінам притаманний так званий «ефект храповика», що відображається у їх здатності рухатися у висхідному напрямку. Тому зниження ставки ПДВ за Податковим кодексом до 17% призведе до скорочення витрат

підприємства та зростання прибутку, але не до зниження цін. Перевагою даної ситуації є зниження податкового навантаження на суб'єктів господарювання та, відповідно, посилення їх інвестиційних можливостей

Для того щоб розглянути місце ПДВ у доходах Державного бюджету необхідно проаналізувати динаміку доходів зведеного та державного бюджетів (табл. 2.1). Виконання дохідної частини зведеного бюджету у 2016 році становило 782,7 млрд грн, що більше аналогічного показника попереднього року на 130,7 млрд грн, або на 20,0%. Річний план виконано на 100,2%.

Таблиця 2.1

Доходи зведеного, державного бюджетів у 2013–2017 рр. [10, с. 45]

Доходи	2013 рік	2014 рік	2015 рік	2016 рік	2017 рік	2017 рік проти 2016 року	
						Абсолютний приріст, млрд грн	Темп приросту, %
Зведений бюджет, млрд грн, у т. ч.:	442,8	455,9	652,0	782,7	1016,8	234,1	29,9
- загальний фонд	375,0	388,9	602,7	718,3	н/д	-	-
- спеціальний фонд	67,8	67,0	49,3	64,4	н/д	-	-
Державний бюджет (без урахування міжбюджетних трансфертів), млрд грн, у т. ч.:	337,6	354,8	531,5	612,1	793,4	181,3	29,6
- загальний фонд	290,1	308,7	501,1	571,6	698,4	126,8	22,2
- спеціальний фонд	47,5	46,1	30,4	40,5	95,0	54,5	134,6
частка у доходах зведеного бюджету, %	76,2	77,8	81,5	78,2	78,0	X	X

До дохідної частини державного бюджету з урахуванням міжбюджетних трансфертів надійшло 616,3 млрд грн, що на 81,6 млрд грн, або на 15,3%, більше аналогічного показника 2015 року. Виконання дохідної частини державного бюджету без урахування міжбюджетних трансфертів становило 612,1 млрд грн, що на 80,6 млрд грн, або на 15,2%, більше відповідного показника 2015 року. Річний план виконано на 101,2%. Збільшення надходжень відбулось у податковій частині, тоді як у неподатковій частині було зафіксоване певне зменшення.

Нарощування податкової складової (+23,1%) відбулося, насамперед, за податком на додану вартість, обсяг якого зріс на 48,1 млрд грн, або на 27,0%, порівняно з аналогічним періодом попереднього року. Крім того, збільшилися в

1,3 рази порівняно з попереднім роком надходження до державного бюджету податку на доходи фізичних осіб, що відображає зростання рівня зарплат у номінальному виразі.

У 2016 році до державного бюджету надійшло 503,9 млрд. грн податкових надходжень, що на 94,5 млрд. грн., або на 23,1%, більше відповідного показника минулого року.

У 2017 році обсяг зведеного бюджету зріс практично на 30% (на 234,1 млрд. грн.) і становив 1016,8 млрд. грн. Державний бюджет за доходами виконано на 100%.

Структура доходів зведеного та державного бюджетів наведена в Додатку Б.

У 2017 році частка податкових надходжень зменшилась на 1,1 в. п. хоча частка ПДВ в структурі податкових надходжень зросла на 2.6 в. п. Частка ПДВ у загальній структурі податкових надходжень до Державного бюджету України з кожним роком збільшується та станом на 2017 р. становила 70%.

Беручи до уваги дані Додатку Б, ПДВ займає значну частку в доходах Державного бюджету, зокрема станом на кінець 2017 року ПДВ становить 40% доходів. Причому протягом 2015–2016 рр. цей показник становив 33 та 37% відповідно. У доходах Зведеного бюджету частка ПДВ дещо менша і коливається в межах 30%.

Таким чином, можемо зробити висновок, що Державний бюджет України формується у середньому на 80% за допомогою податкових надходжень. Проте цього недостатньо, оскільки за європейськими нормами неподаткові надходження у структурі бюджету держави мають складати не більше, ніж 5%. Це свідчить про неоптимальну структуру доходів бюджету.

У доходах Державного бюджету України переважають непрямі податки – їхня питома вага у всіх податках за аналізований період складає у середньому 68%, з них найбільша доля належить податку на додану вартість (ПДВ) – близько 40%. Зростання в абсолютному вимірі і в структурному співвідношенні ПДВ зумовлено в кризових умовах посиленням фіскальної функції непрямих податків, що спричиняє збільшенням податкового навантаження на споживання.

У 2017 р. доходи від ПДВ до Державного бюджету України становили 437,0 млрд. грн., що на 31,6% більше показника 2016 року. Динаміку надходжень ПДВ протягом 2010-2017 рр. відобразимо на рис. 2.1.

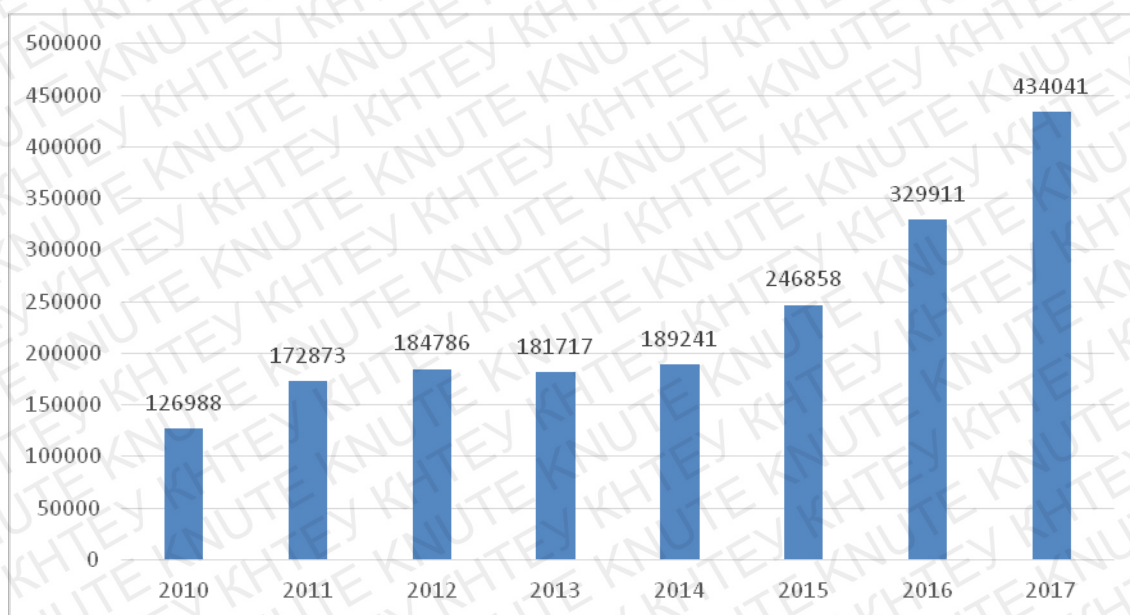


Рис. 2.1. Динаміка надходжень ПДВ до Державного бюджету протягом 2010–2017 рр., млн грн [55]

Аналізуючи наведені дані, можна стверджувати про важливість застосування ПДВ у податковій сфері України, адже він має значний вплив на формування Державного бюджету країни загалом. Упродовж останніх десяти років ПДВ підтверджує статус головного бюджетоутворюючого податку. Так, обсяг надходжень ПДВ у 2010 р. становив 126,9 млрд грн, а у 2017 р. – 434 млрд грн, що у 4 рази більше порівняно з 2010 р. (рис. 2.2.).

Щодо частки ПДВ у доходах Державного бюджету, то впродовж 2010-2017 рр. чергувалося зростання та зменшення частки. Частка надходжень ПДВ у загальному обсязі податкових надходжень також змінювалася впродовж аналізованого періоду.

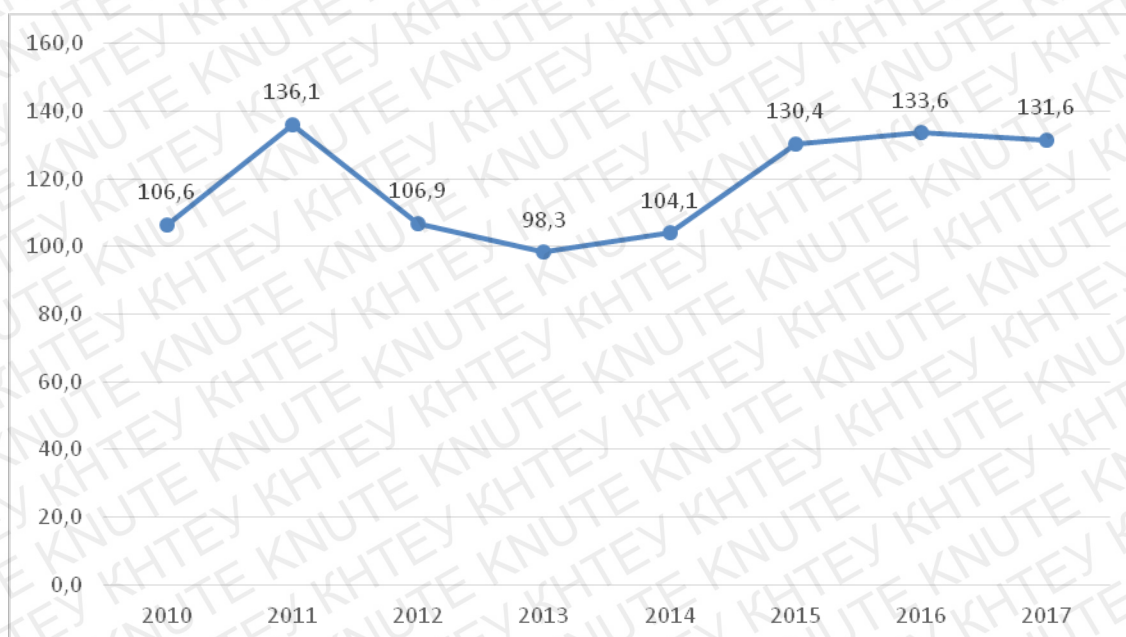


Рис. 2.2. Темпи росту надходжень ПДВ до Державного бюджету протягом 2010–2017 рр. % [55]

Розмах варіації є достатньо значним та становить 48,2%.

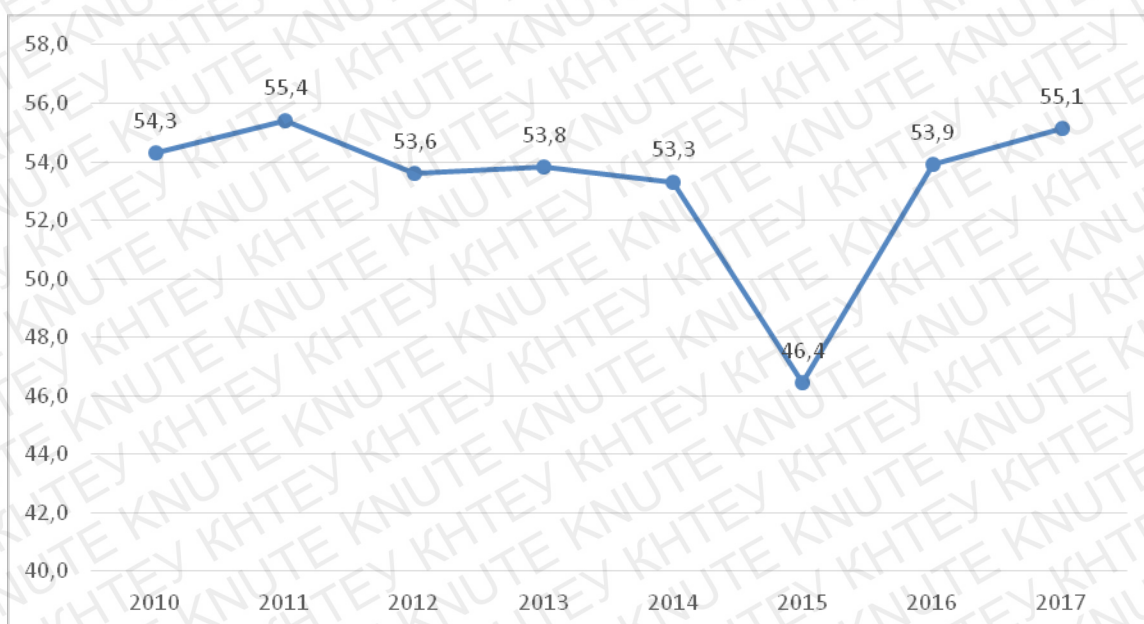


Рис. 2.3. Динаміка частки ПДВ у доходах Державного бюджету упродовж 2010–2017 рр. % [55]

Зростання частки ПДВ у податкових надходженнях відбувалося у ті ж роки, що і зростання частки у доходах Державного бюджету, крім 2012 р., під час якого відбувався спад частки ПДВ у доходах бюджету та зростання частки у податкових

надходженнях. Найменша частка спостерігалася у 2015 р. та становила 46,4%, а найбільша частка у 2011 р. – 55,4%.

Механізм оцінки фіскальної ефективності ПДВ передбачає аналіз впливу податкового навантаження на економіку держави, ефективності збору податкових надходжень, рівномірності надходжень ПДВ до бюджету тощо. Існують три групи індикаторів, що характеризують ефективність податкового адміністрування ПДВ (податковий розрив, коефіцієнт збирання, коефіцієнт нерівномірності надходжень), фіскальну значимість (значимість в ВВП, значимість в бюджеті держави) та фіскальну ефективність ПДВ (коефіцієнт ефективності, ефективна ставка, продуктивність ПДВ).

Використовуючи дані Державної служби статистики України, Державної казначейської служби України, Державної фіскальної служби України розраховано основні індикатори фіскальної ефективності ПДВ за період 2010-2017 рр. (табл. 2.2).

Таблиця 2.2

Оцінка ефективності податкового адміністрування ПДВ [55]

Показник	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016
Планові надходження ПДВ (млн. грн.)	104685,2	122827,5	162046,6	133039,1	148470,7	179306,1	232658,0
Фактичні надходження ПДВ (млн. грн.)	102751,8	126565,0	136987,3	127321,9	144639,5	177777,8	235506,0
Валовий податковий розрив	-1933,4	+3737,5	-25059,3	-5717,3	-3831,1	-1528,3	+2848,0
Коефіцієнт збирання ПДВ	0,98	1,03	0,85	0,96	0,97	0,99	1,01
Коефіцієнт нерівномірності надходжень ПДВ (максимальний)				1,57			
Коефіцієнт нерівномірності надходжень ПДВ (мінімальний)				0,68			
Розмах варіації				88,37			

Валовий податковий розрив – кількісний показник, що характеризує ефективність податкового адміністрування. Як бачимо протягом досліджуваного періоду спостерігається недоотримання суми ПДВ (за виключення 2011 та 2016 років). Найбільший податковий розрив (-25059,3 млн. грн.) зафіксований у 2012 році, а найменший (-1528,3 млн. грн.) – у 2015 році.

Причинами недоотримання виступають різні способи недотримання податкового законодавства: помилки при виконанні податкових зобов'язань як з боку платника, так і фіскальних органів, застосування нульової ставки оподаткування, незаконні схеми відшкодування ПДВ, наявність тіньового сектору економіки тощо.

Аналогічний індикатор – коефіцієнт збирання ПДВ – дозволяє кількісно виміряти обсяг недотримання податкового законодавства.

Протягом 2010-2016 рр. коефіцієнт збирання ПДВ коливався від 0,85 до 1,03, тобто середнє значення зафіксовано на рівні 0,97, що підтверджує наявність податкового розриву і нестабільність податкових надходжень ПДВ до бюджету.

Одним із індикаторів, що використовується для оцінки систематичних коливань, є коефіцієнт нерівномірності надходжень ПДВ. За результатами аналізу фактичних надходжень ПДВ за 2010-2016 рр. середня величина надходжень становила 150221,33 млн. грн. на рік, максимальна величина надходжень 235506 млн. грн. на рік, а мінімальна величина надходжень 102751,8 млн. грн. на рік. Коефіцієнти нерівномірності та розмах варіації свідчать про наявність значних коливань надходжень ПДВ впродовж аналізованого періоду.

Оцінка впливу податкового навантаження на економіку держави передбачає розрахунок індикаторів фіскальної значимості ПДВ у доходах державного бюджету та у ВВП країни (табл. 2.3).

Таблиця 2.3

Оцінка фіскальної значимості ПДВ [18, с. 433]

Показник	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016
Фактичні надходження ПДВ (млн. грн.)	102751,8	126565,0	136987,3	127321,9	144639,5	177777,8	235506,0
Доходи державного бюджету (млн. грн.)	240615,2	314616,9	346054	339180,3	357084,2	534694,8	616274,8
ВВП (млн. грн.)	1082569	1316600	1408889	1454931	1566728	1979458	2383182
ФЗдб	42,70	40,23	39,59	37,54	40,51	33,25	38,21
ФЗвВП	9,49	9,61	9,72	8,75	9,23	8,98	9,88

Протягом досліджуваного періоду індикатори фіскальної значимості ПДВ мали хвилеподібну динаміку. Так, питома вага ПДВ у доходах державного

бюджету при середньому значенні 38,86% коливалась від 33,25% до 42,7%. Це свідчить про вагоме місце цього податку у джерелах формування бюджету України.

Питома вага ПДВ у ВВП України також демонструє коливання від 8,75% до 9,88% при середньому значенні 9,38%. Тобто податок на додану вартість має достатньо суттєвий вплив на перерозподіл ВВП через бюджет держави. В той же час аналіз індикаторів фіскальної значимості ПДВ свідчить про відсутність залежності між надходженнями цього податку до бюджету та зміною величини ВВП.

Наступним кроком проведемо розрахунки індикаторів фіскальної ефективності ПДВ, а саме: коефіцієнт ефективності ПДВ у ВВП, ефективна ставка ПДВ, продуктивність ПДВ (табл. 2.4).

Таблиця 2.4

Оцінка фіскальної ефективності ПДВ [55]

Показник	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016
Фактичні надходження ПДВ (млн. грн.)	102751,8	126565,0	136987,3	127321,9	144639,5	177777,8	235506,0
ВВП (млн. грн.)	1082569	1316600	1408889	1454931	1566728	1979458	2383182
Кінцеві споживчі витрати домашніх господарств (млн. грн.)	680164	858905	950212	1047096	1120876	1317110	1537974
Кінцеві споживчі витрати некомерційних організацій, що обслуговують домашні господарства (млн. грн.)	8155	9619	8984	10265	12873	15788	19252
Кінцеві споживчі витрати уряду (млн. грн.)	141124,9	164696,7	185354,5	272550,5	270940,2	378604,5	491127,5
Коефіцієнт ефективності ПДВ у ВВП	0,47	0,48	0,49	0,44	0,46	0,45	0,49
Ефективна ставка ПДВ, %	12,39	12,25	11,97	9,57	10,30	10,39	11,50
Продуктивність ПДВ, %	61,94	61,25	59,84	47,87	51,48	51,94	57,49

Коефіцієнт ефективності ПДВ у ВВП ілюструє, скільки надходжень податку у відсотках до ВВП припадає на 1% номінальної ставки. Цей коефіцієнт використовується як діагностичний інструмент для оцінки рівня віддачі національної економіки.

Розрахунки коефіцієнту ефективності ПДВ у ВВП демонструють хвилеподібну динаміку: максимальне значення цього коефіцієнту (0,49)

спостерігалось у 2012 та 2016 роках, що вказує на підвищення ефективності податку в ці роки. У середньому фіскальна ефективність ПДВ за аналізований період склала 47%, тобто сумарний індикатор ефективності ПДВ є досить значним для національної економіки.

Індикатор ефективної ставки характеризує відносну ефективність адміністрування ПДВ. Чим ближче цей показник наближається до нормативної ставки ПДВ, тим ефективнішим є процес адміністрування, що свідчить про рівномірність застосування ставки податку до бази оподаткування.

Протягом 2010-2013 рр. ефективність адміністрування ПДВ поступово зменшувалась з 12,39% до 9,57%, але з 2014 року намітилась тенденція до поліпшення ситуації та наближення ефективної ставки ПДВ до нормативної.

Нарешті, останній індикатор – продуктивність ПДВ, який доповнює показник ефективної ставки і характеризує рівень співвідношення ефективної та стандартної ставки податку.

Отже, динаміка цього індикатора аналогічна за роками: до 2014 року продуктивність ПДВ поступово знижувалася, після чого рівень використання бази оподаткування почав зростати, тобто податкові надходження почали збільшуватись не тільки за рахунок зростання бази, а й завдяки збільшенню рівня її використання.

2.2. Справляння ПДВ при експортно-імпортних операціях та запровадження системи електронного адміністрування ПДВ

Механізм справляння будь-якого податку в тому числі ПДВ являє собою: визначення об'єкта, бази оподаткування та ставки податку, методів розрахунку податкового зобов'язання та податкового кредиту, порядок розрахунку суми ПДВ, яка підлягає сплаті до бюджету та суми, що підлягає відшкодуванню з бюджету.

Для цілей оподаткування під експортно-імпортними операціями розуміють вивезення (ввезення) товарів та інших активів із перетином митного кордону

країни, а також надання (отримання) послуг з метою отримання прибутку або соціальних вигод для суб'єкта господарювання. Поняття експорту та імпорту для цілей оподаткування не враховує операції без їх фактичного вивезення чи ввезення. Такі господарські операції не мають спеціальних правил податкового обліку, тому на практиці виникають проблеми, пов'язані з їх оподаткуванням.

Поряд із питаннями нормативного характеру щодо проблем обліку оподаткування експортно-імпортних операцій, не до кінця з'ясованими залишаються положення методичного та документального характеру (рис. 2.4).



Рис. 2.4. Проблемні питання обліку розрахунків з бюджетом за експортно-імпортними операціями [28, с. 7]

Окремими нормативними положеннями у Податковому кодексі України [1] визначено питання оподаткування імпорту, що є досить проблемним на практиці. За правилами оподаткування ПДВ вартість товарів перераховують у національну валюту за офіційним курсом національної валюти до цієї валюти, встановленим Національним банком України (НБУ), що діє на день подання митної декларації для митного оформлення, а в разі нарахування суми податкового зобов'язання митним органом у випадках, коли митна декларація не подавалася, – на день визначення податкового зобов'язання.

Динаміка розрахунків за ПДВ при експортних операціях представлена в табл. 2.5.

Таблиця 2.5

Податкові розрахунки за показниками українського експорту,
2008-2016 рр., млрд грн. [55]

Показник	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016
Загальний обсяг податкових надходжень	227,2	208,1	234,4	334,7	360,6	354,0	367,5	507,6	650,8
ПДВ з вироблених в Україні товарів (робіт, послуг)	45,0	45,9	53,6	76,2	82,7	84,5	81,2	108,1	139,5
Бюджетне відшкодування ПДВ	34,4	34,5	40,7	42,8	46,0	53,4	50,2	68,4	94,4

Отримані результати дають підстави стверджувати, що податок на додану вартість акумулює значну частину доходів зведеного бюджету. У суспільстві вже понад десятиліття точиться дискусія щодо особливостей його справляння. Варто зазначити, що його ставка 20% не поширюється на всі види продукції, зокрема для лікарських засобів становить 7%, а окремі операції звільнюються від оподаткування взагалі.

Враховуючи те, що цей податок є непрямим і входить у вартість товарів (робіт, послуг), а його платниками є кінцеві споживачі – то у випадку експорту продукції податок на додану вартість підлягає відшкодуванню.

Ці показники свідчать, що обсяг операцій пов'язаних з надходженням і відшкодуванням податку на додану вартість, змінюється в різних тенденціях. Для

кращої візуалізації і потреб аналізу можна подати щорічну зміну податкових стягнень та відшкодування через відносні коефіцієнти розрахунків за податками, порівнюючи базовий рік з попереднім (рис. 2.5).

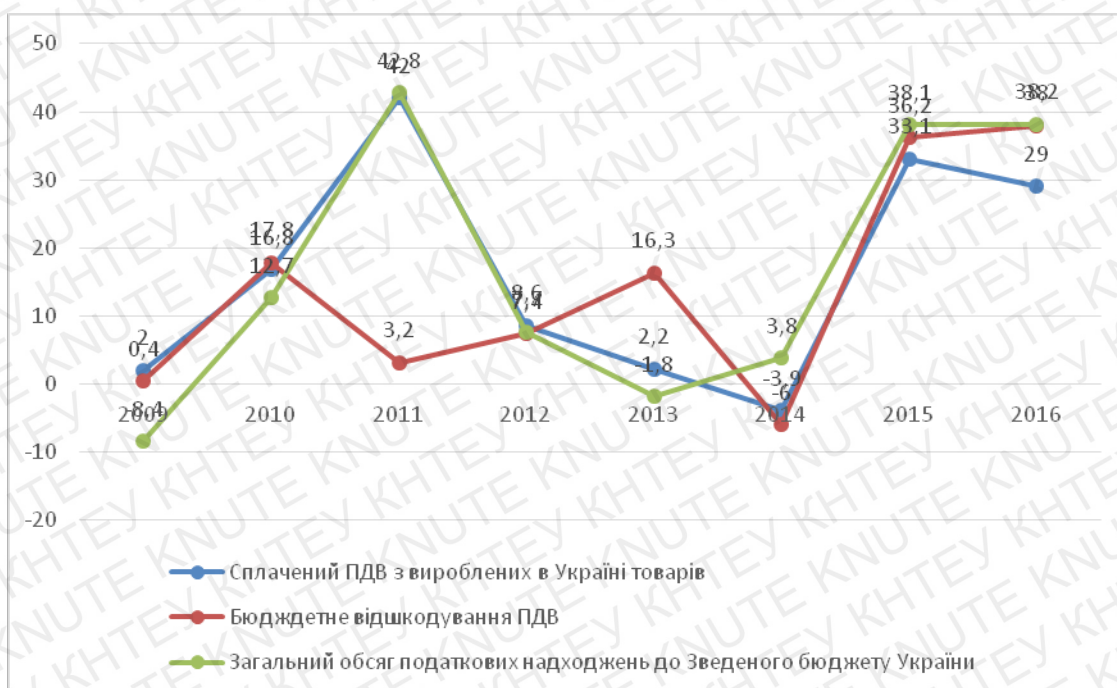


Рис. 2.5. Темпи приросту обсягу податкових надходжень до Зведеного бюджету України, сплаченого ПДВ до нього та бюджетного відшкодування ПДВ з вітчизняного експорту, 2008-2016 рр., % [55]

Результати аналізу свідчать, що у 2010, 2013, 2015 та 2016 роках сформувалася ситуація, за якої темпи приросту сум бюджетного відшкодування податку на додану вартість перевищують темпи зростання податкових надходжень всього і надходжень від податку на додану вартість зокрема.

У 2010-2017 рр. спостерігається розбіжність в динаміках обсягу імпорту, розрахованого у гривневому еквіваленті, та надходжень ПДВ, сплаченого при імпорті товарів. Якщо у 2011-2013 та 2015 роках співвідношення сум ПДВ, сплаченого з імпортованих товарів, та обсягів імпорту (бази нарахування ПДВ від імпорту) становило 14-15%, то за результатами 2017 року цей показник зріс до 19%. Не в останню чергу це зумовлено нововведеннями в механізмі адміністрування ПДВ, зокрема, і шляхом блокування податкових накладних системою СМ КОР (рис. 2.6.)

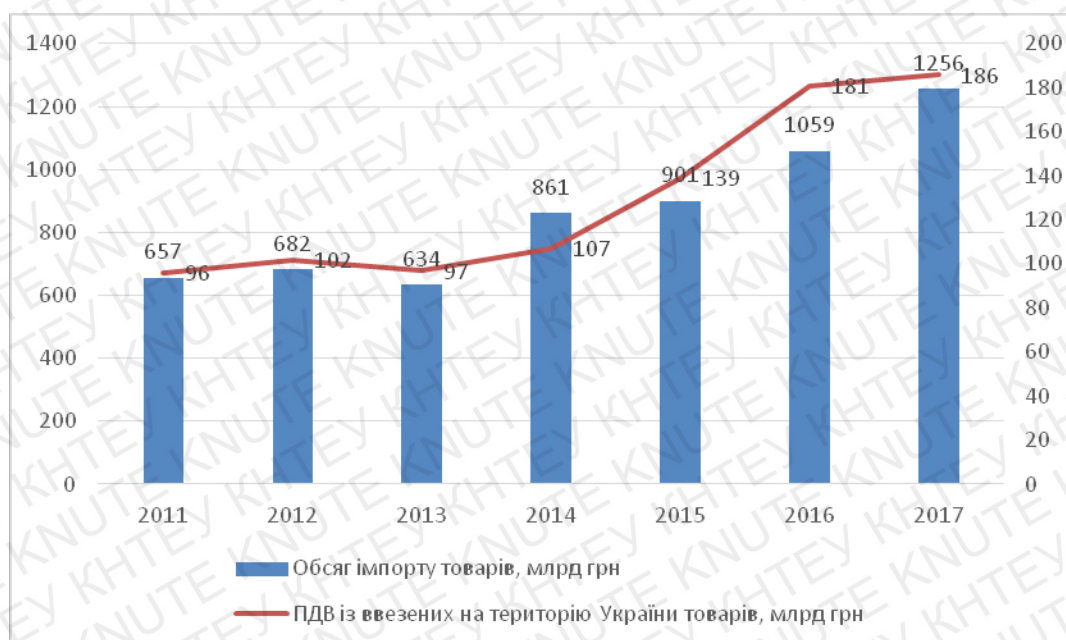


Рис. 2.6. Співвідношення динаміки імпорту та сум ПДВ, сплачених з імпорту товарів, у 2011-2017 роках, % [55]

На надходження ПДВ від імпорту товарів значний вплив має недостатня дієвість боротьби з контрабандою товарів, через що українська економіка втрачає мільярди гривень щороку. Зростання обсягів ввезених в Україну товарів та відсутність росту власного виробництва є негативним явищем, оскільки фінансові ресурси спрямовуються за кордон на підтримку іноземного товаровиробника, а не на стимулювання розвитку власного виробництва та створення нових робочих місць в своїй країні.

Податок на додану вартість є податком на внутрішнє споживання, а тому будь-який товар (якщо інше не зазначено в законі), що надходить на територію держави обкладається податком в момент допуску до вільного обігу. При цьому платником податку є не власник товару, а особа, яка фактично здійснює операцію з ввезення товару на митну територію України.

Важливою складовою у оподаткуванні ПДВ є правильний розрахунок бази оподаткування. База оподаткування – це оборот у вартісному виразі до якого застосовується ставка для визначення суми ПДВ..

Для постачання товарів, ввезених платником на митну територію України, базою оподаткування є їх договірна вартість, що не може бути нижче митної

вартості товарів при їх ввезенні на митну територію України з урахуванням акцизного податку та ввізного мита, за винятком податку на додану вартість, що включаються в ціну товарів/послуг згідно із законом.

Що стосується імпорту, то порядок визначення бази оподаткування для товарів, які ввозяться на митну територію України, послуг, які поставляються нерезидентами на митній території України, врегульовано п. 190.1 ст. 190 ПКУ [1].

База оподаткування операцій з постачання товарів, ввезених на митну територію України, визначається, виходячи з їхньої договірної (контрактної) вартості, але не нижче митної вартості товарів, з якої були визначені податки і збори, які справляються під час їхнього митного оформлення, з урахуванням акцизного податку та ввізного мита, за винятком податку на додану вартість, що включаються в ціну товарів (послуг) згідно із законом.

У разі якщо постачання товарів (послуг) здійснюється за регульованими цінами (тарифами), база оподаткування визначається, виходячи з їхньої договірної (контрактної) вартості, визначеної за такими цінами (тарифами).

Також з 1 січня 2015 року починає працювати система електронного адміністрування податку на додану вартість. У запровадженні нового порядку позитивним є зменшення впливу людського фактору та зменшення рівня корупції. З 01.01.2015 р. податкові накладні видаються лише в електронній формі та реєструються в Єдиному реєстрі податкових накладних.

Для відкриття рахунків Державна фіскальна служба надсилає банку, де відкриваються рахунки, реєстр платників, в якому зазначається назва платника, індивідуальний податковий номер та код ЄДРПОУ.

Основне призначення системи – безперервний контроль формування та відшкодування ПДВ. Головною складовою системи електронного адміністрування ПДВ є електронний рахунок.

Визначимо основні аспекти електронного адміністрування:

1) для кожного платника податку Державною казначейською службою України (Казначейство) відкрито один електронний рахунок. Згідно з п. 2

вищевказаного Порядку № 569 електронний рахунок у системі електронного адміністрування ПДВ – рахунок, відкритий платнику податку в Казначействі, на який платником перераховуються кошти з власного поточного рахунку в сумах, необхідних для збільшення розміру суми, на яку платник податку має право зареєструвати податкові накладні та/або розрахунки коригування кількісних і вартісних показників до податкової накладної (далі – розрахунок коригування) в ЄРПН, а також у сумах, недостатніх для сплати до бюджету узгоджених податкових зобов'язань з цього податку [57].

Відкриття та обслуговування електронних рахунків Казначейством здійснюється на безоплатній основі.

2) позитивним кроком є запровадження автоматизованого обліку та звітності. З 1 січня 2015 року майже весь документообіг, пов'язаний з обліком ПДВ (податкові накладні, розрахунки коригування, податкова звітність) повністю переводяться в електронну форму, за винятком документів, які дають право на податковий кредит без наявності податкової накладної відповідно ПКУ. З 1 лютого 2015 р. всі податкові накладні/розрахунки коригування, незалежно від суми ПДВ в одній податковій накладній підлягають обов'язковій реєстрації в Єдиному реєстрі податкових накладних.

Електронна податкова накладна направляється покупцю в обумовленому з ним порядку. Крім того, на підставі відповідного запиту до ЄРПН покупці мають можливість отримувати з ЄРПН електронні копії податкових накладних/розрахунків коригування, які зареєстровані в ЄРПН їх контрагентами – постачальниками. [54, с. 185].

Реєстрація податкових накладних відбувається платником податку (продавцем) лише за умови, що сума ПДВ у податковій накладній менша або дорівнює «ліміту реєстрації» або сумі коштів на рахунку системи електронного адміністрування (РСЕА).

Якщо продавцем податкова накладна зареєстрована в ЄРПН своєчасно у встановлений законодавством 15-тиденний термін, у покупця така ПН податкова накладна відображається в обліку в тому періоді, в якому вона складена. Якщо

податкова накладна зареєстрована несвоєчасно в ЄРПН, то до податкового кредиту покупця таку податкову накладну можна включити лише в тому звітному періоді, в якому відбудеться реєстрація, але не пізніше: 180 календарних днів з дати складення податкової накладної.

3) розділ V ПКУ [1] доповнено статтею 200 «Електронне адміністрування податку на додану вартість», відповідно до якої система електронного адміністрування ПДВ забезпечуватиме автоматичний облік в розрізі платників податку сум ПДВ:

- зазначених у виданих та отриманих податкових накладних, зареєстрованих у ЄРПН;
- сплачених при ввезенні товарів на митну територію України;
- перерахованих платником на рахунки СЕА з власного поточного рахунку у вигляді поповнення, а також залишку коштів на рахунку СЕА;
- що дають право на реєстрацію податкових накладних та розрахунків коригування до них в ЄРПН.

ПКУ визначається потенційна сума податкових зобов'язань (Σ Накл), на яку платник податку може зареєструвати податкові накладні та/або розрахунки коригування в ЄРПН. Така сума обчислюється за формулою:

$$\Sigma \text{Накл} = \Sigma \text{НаклОтр} + \Sigma \text{Митн} + \Sigma \text{ПопРах} - \Sigma \text{НаклВид} - \Sigma \text{Відшкод} - \Sigma \text{Перевищ},$$

(2.1)

де Σ НаклОтр – загальна сума податку за отриманими платником податковими накладними, зареєстрованими в ЄРПН;

Σ Митн – загальна сума податку, сплаченого платником при ввезенні товарів на митну територію України;

Σ ПопРах – загальна сума поповнення рахунку в системі електронного адміністрування ПДВ з власного поточного рахунку платника;

Σ НаклВид – загальна сума податку за виданими платником податковими накладними, зареєстрованими в Єдиному реєстрі податкових накладних;

Σ Відшкод – загальна сума податку, заявлена платником до бюджетного відшкодування;

Σ Перевищ – загальна сума перевищення податкових зобов'язань, зазначених платником в поданих податкових деклараціях над сумою податку, що міститься в складених таким платником ПН, зареєстрованих в ЄРПН [47, с. 168].

На рис. 2.7 схематично подано процес сплати податкового зобов'язання в бюджет.

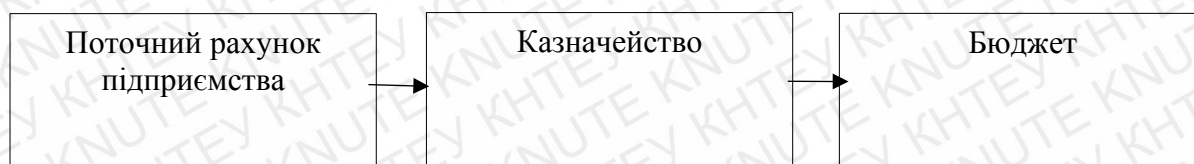


Рис. 2.7. Схема сплати податкового зобов'язання з ПДВ [46, с. 30]

Перерахування суми податку до бюджету здійснюється Казначейством на підставі реєстру, який автоматично формується ДФС на підставі поданих платниками податкових декларацій з ПДВ із спеціальних рахунків платників податку. Кошти з електронного рахунку надалі будуть зараховані до бюджету в погашення зобов'язань, а сума перевищення зобов'язань повертається платнику на підставі поданої із декларацією заяви.

Безумовно система електронного адміністрування, з одного боку, є позитивним зрушенням українського податкового законодавства, зважаючи на зменшення часу, необхідного для підготовки та сплати ПДВ, можливість електронного отримання необхідної інформації тощо.

Як вважають представники органів державної фіскальної служби, запровадження системи електронного адміністрування ПДВ спрямоване на зниження ризиків формування фіктивного кредиту та унеможливлення отримання неправомірного відшкодування ПДВ з бюджету, скорочення обсягів тіньової економіки та витрат держави на адміністрування ПДВ, зменшення рівня корупції, боротьбу з так званими «податковими ямами» та «конвертаційними центрами».

Система електронного адміністрування ПДВ покликана мінімізувати рівень порушень податкового законодавства в частині сплати ПДВ.

РОЗДІЛ 3

ШЛЯХИ РЕФОРМУВАННЯ ПДВ В УКРАЇНІ

3.1. Перспективи розвитку ПДВ в Україні

З прийняттям у 2010 р. Податкового кодексу України [1] податкова система в цілому та правове регулювання податку на додану вартість зокрема стали значно наближені до міжнародних вимог та стандартів. Незважаючи на це, справляння ПДВ залишається актуальним питанням у відносинах між платниками податків і органами Державної фіскальної служби.

Це пов'язано, передусім, зі складним механізмом обрахування ПДВ, заборгованостями в бюджетних відшкодуваннях, чисельними ухиленнями від сплати податку, у тому числі за рахунок податкових пільг і, як наслідок, зниження фіскальної ефективності цього податку. Таким чином, вдосконалення оподаткування податком на додану вартість як складової системи оподаткування є важливим практичним завданням та однією з актуальних загальноекономічних проблем України, що потребує вирішення.

Світовий досвід підтверджує, що на долю цього податку припадає приблизно 13,8% податкових надходжень бюджетів країн і 5,5% валового внутрішнього продукту []. Також характерним є те, що податок на додану вартість у податкових надходженнях до бюджету країни посідає перше місце, тоді як у країнах з розвинутою ринковою економікою перше місце в структурі податкових надходжень посідає податок на доходи громадян.

Перевага, що надається податку на додану вартість, у цих країнах зумовлена тим, що він забезпечує державі значні надходження, з його допомогою набагато краще оподатковувати послуги та звільняти засоби виробництва.

Крім цього, його податковий механізм не дозволяє вільно ухилятися від оподаткування. ПДВ є найменш схильним до кон'юнктурних коливань світових цін на сировину й енергоносії порівняно з іншими податками та здатен

забезпечувати стабільність усієї системи державних фінансів у довгостроковій перспективі.

Паралельно з цим існують значні витрати держави і платників податків, пов'язані з адмініструванням ПДВ, проблеми, що виникають при його відшкодуванні з бюджету, використання різних схем незаконної мінімізації податку і навіть прямого незаконного субсидування [27, с. 269].

Згідно з Податковим кодексом України, бюджетне відшкодування – це відшкодування від'ємного значення податку на додану вартість на підставі підтвердження правомірності сум бюджетного відшкодування податку на додану вартість за результатами перевірки платника, у тому числі автоматичне бюджетне відшкодування в порядку та за критеріями, визначеними в розділі V кодексу [1]. Починаючи з 1 січня 2013 р., діє автоматичне відшкодування ПДВ, при чому критерії відбору підприємств постійно змінюються й удосконалюються.

Бюджетне відшкодування ПДВ стосується більшості експортоорієнтованих виробництв. Якщо ПДВ повертають не в належний час, а із запізненням, платник зазнає фінансових втрат: вилучаються кошти, які могли б приносити дохід (або ж навіть постає необхідність у запозиченнях). Наприклад, 1 млрд грн заборгованості впродовж року під 15% річних означає втрати на рівні 150 млн грн [15, с. 7].

Необхідно впорядкувати механізм бюджетного відшкодування. Відшкодування ПДВ – це простий спосіб маніпулювання при здійсненні фінансово-господарських операцій задля отримання коштів законним шляхом з бюджету. З метою попередження виникнення проблемних питань і вдосконалення обслуговування великих платників податків (а саме вони отримують найбільші суми бюджетного відшкодування ПДВ) розроблено в тестовому режимі метод «горизонтального моніторингу». Основними шляхами мінімізації втрат бюджету через пільгову систему оподаткування ПДВ можна вважати: перегляд існуючих пільг з метою скорочення їх кількості та впровадження ефективної системи державного контролю за їх використанням, що в кінцевому підсумку призведе до скорочення схем ухилення від сплати ПДВ.

Звільнення певних товарів від оподаткування, наприклад, завдяки використанню нульової ставки ПДВ за внутрішніми операціями, означає їх штучне відносно здешевлення. Зниження відносних цін, за інших рівних умов, спричиняє підвищення попиту на ці товари порівняно з попиту на інші, які оподатковуються ПДВ за стандартною ставкою.

З метою вдосконалення системи електронного адміністрування ПДВ можна представити механізм вдосконалення електронного адміністрування (Додаток В).

Втілення вищевказаних заходів допоможе в майбутньому вдосконалити систему електронного адміністрування ПДВ та контроль за сплатою податку до бюджету і відшкодуванням ПДВ. Таким чином, вдасться уникнути помилок в оподаткуванні ПДВ, підвищити долю надходжень ПДВ до бюджету України та покращити свідомість платників податку. Здійснення відповідних змін надасть змогу у подальшому знизити основну ставку податку з 20% до 17%, не втрачаючи загальної суми надходжень до бюджету.

Отже, основними проблемами справляння ПДВ в Україні є:

- недосконалість податкового законодавства, внесення постійних змін до чинних нормативно-законодавчих актів, що призводить до значної кількості помилок, допущених суб'єктами господарювання, та, як результат, до застосування фінансових санкцій до таких платників податку;
- складний механізм обліку та звітності цього податку, що містить жорсткі умови із заповнення податкових накладних, їх реєстру та податкової декларації за звітний період;
- негативне сприйняття податку його платниками;
- високий рівень тіньової економіки в Україні.

Податкова система України та розвинених європейських країн є схожою, оскільки вона розроблялася з урахуванням основних норм європейського податкового права, а також податкових аспектів права ГАТТ/СОТ та інших міжнародних організацій.

Згідно з підписаними домовленостями між ЄС та Україною, гармонізація податкового законодавства є одним із найважливіших факторів подальшої

економічної співпраці, що сприятиме залученню іноземних інвестицій, вільному руху капіталу, надійності інвестованих проектів тощо [48, с. 942].

Для розвитку та зміцнення національної економіки потрібно забезпечити наповнення бюджету не за рахунок пересічних громадян, а шляхом оптимального оподаткування багатих верств населення та власників потужних підприємств, які вдало приховують свої доходи чи виводять бізнес в офшорні зони.

Цікавим для України буде досвід країн ЄС: наприклад, у Бельгії, Франції та Люксембурзі формують соціально справедливе оподаткування ПДВ за рахунок диференціації ставок податку, а в Німеччині основна ставка ПДВ становить 19% і є однією з найнижчих в Європі, а знижена – 7%.

У соціал-демократичних країнах знайшли ще один спосіб подолання негативних рис ПДВ – надання адресної допомоги малозабезпеченим верствам населення, у цих державах найважливішим питанням економічної й соціальної політики є людина та її добробут.

Таким чином, при проведенні реформ в системі оподаткування доданої вартості України необхідно запровадити 3 режими оподаткування, залежно від соціальної значущості товарів: товари широкого вжитку повинні оподатковувати за стандартною ставкою не менше 15%, до товарів розкоші застосовувати підвищену ставку – від 25 до 33%, а соціально важливі товари і послуги, продукти харчування та ліки оподатковувати за зниженою ставкою – 5%.

Отже, основних напрямів удосконалення ПДВ можемо виділити такі:

- формування свідомого і відповідального ставлення платників податків до виконання своїх податкових зобов'язань, забезпечення суттєвого зменшення масштабів ухилення від податків та зменшення тіньової економіки;
- розширення бази оподаткування ПДВ за рахунок ліквідації більшості пільг за одночасного зниження ставки ПДВ на товари широкого вжитку;
- адаптація податкового законодавства України до законодавства ЄС відповідно до перспектив поглиблення економічної інтеграції з ЄС.

3.2. Контроль за спралянням ПДВ

З боку держави податковий контроль здійснюється фіскальними контролюючими органами в межах їх повноважень. Податковий контроль – це система заходів, що вживаються контролюючими органами з метою контролю правильності нарахування, повноти та своєчасності сплати податків і зборів, а також дотримання законодавства з питань регулювання обігу готівки, проведення розрахункових і касових операцій, патентування, ліцензування та іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи [1].

Здійснюється податковий контроль шляхом:

- ведення обліку платників податків;
- інформаційно-аналітичного забезпечення діяльності контролюючих органів;
- перевірок і звірок відповідно до вимог ПКУ, а також перевірок щодо дотримання законодавства.

Як альтернатива податковій перевірці, існує податковий аудит – один із найбільш затребуваних видів аудиторських послуг у системі фінансового контролю на сучасному етапі.

Податковий аудит визначається як «завдання з надання достатньої впевненості, яке реалізується у формі спостереження та перевірки обліку та звітності у системі оподаткування платника податків з метою висловлення незалежної думки аудитора про достовірність, повноту та відповідність чинному податковому законодавству в усіх суттєвих аспектах та допомоги у прийнятті оптимальних управлінських рішень у сфері оподаткування згідно вимог користувачів» [6, с. 8].

Аналіз нормативно-правової бази та літературних джерел підтверджує, що податковий аудит, з точки зору податкового законодавства, це – процесуальні дії контролюючих органів, що вживаються ними з метою контролю правильності

нарахування, повноти і своєчасності сплати податків і зборів у вигляді проведення перевірок. Податковий аудит зумовлений необхідністю перевірки виконання платників податків своїх зобов'язань, які безпосередньо встановлені Конституцією України.

Правове регулювання проведення податкового аудиту справляння ПДВ органами ДФС України показано на рис. 3.1.



Рис. 3.1. Правове регулювання проведення податкового аудиту органами ДФС України [57]

Практика останніх років свідчить про те, що у сфері оподаткування для господарчих суб'єктів мало що змінилося. Незважаючи на законодавчі зміни ПКУ, які спрямовані на удосконалення адміністрування податків, зниження податкового навантаження на бізнес, створення стимулів для інноваційно-технологічного розвитку вітчизняної економіки, на практиці до сьогоднішнього

дня у повному обсязі не реалізовані заходи із реформування податкової системи, які б стимулювали бізнес працювати легально і прозоро.

Разом із тим не можна не відмітити і позитивні аспекти у частині законодавчих новацій з ПДВ, які пов'язані з впровадженням системи електронного адміністрування, створенням електронного кабінету платника податків, зміною норм нарахування та сплати ПДВ, формуванням первинної документації, складанням податкової звітності. Але одночасно такі нововведення сприяли і виникненню деяких проблем у сфері оподаткування.

Так, можна спостерігати «вимивання» обігових коштів підприємств, ускладнення обліку та звітності з ПДВ, відсутність методичних рекомендацій щодо складання податкової звітності та наявність проблем з програмним забезпеченням щодо реєстрації податкових накладних та коригувань до них. Усе це потребує нового ставлення до фінансового контролю у сфері оподаткування, залучення та об'єднання зусиль фахівців, які спеціалізуються на перевірках правильності нарахування та своєчасності сплати податків, тобто фахівців у галузі податкового контролю та незалежного податкового аудиту.

Порівняльний аналіз проведення перевірок правильності відображення в обліку та звітності сум ПДВ дозволив виявити ряд спільних та відмінних рис у практиці державного фінансового контролю та незалежного податкового аудиту (Додаток Г).

При допущенні помилки в податкових накладних, розбіжностях з даними декларації, при отриманні скарги від контрагента на порушення порядку реєстрації, розрахунку коригування та недотримання вимоги відносно пояснень від платника контролюючі органи проводять документальну позапланову перевірку. З вищесказаного випливає, що всі платники ПДВ перебувають під пильним спостереженням податківців і постійним моніторингом, але лише невелика кількість платників податків охоплюється комплексними перевірками.

Водночас постає питання про досить низьку ефективність контрольної роботи податкових органів та, як наслідок, якість роботи контролюючих органів. У цьому контексті узгодженість податкового контролю та незалежного

податкового аудиту сприятиме розвитку системи фінансового контролю та підвищенню його ефективності. До того ж інтеграція України в європейське економічне співтовариство також передбачає реформування податкової системи та відповідної системи контролю.

Для реформування такої суспільної інституції Україна має достатньо кадрового ресурсу, адже незалежні аудитори є висококваліфікованими фахівцями в сфері обліку та оподаткування. В умовах нинішньої економічної кризи також окремо постає питання економії державних коштів, які витрачаються на перевірки фіскальними службами.

Вчасне усвідомлення специфічного синтезу складових фінансового контролю та їх особливе втілення в теорію та практику системи фінансового контролю дозволить:

- значно зекономити державні кошти;
- зменшити кількість та тривалість перевірок підприємств;
- отримати надходження додаткових коштів до бюджету за рахунок сплати податків аудиторськими фірмами;
- ефективно управляти людськими ресурсами;
- стимулювати збільшення податкових надходжень;
- забезпечити дотримання балансу інтересів держави і осіб, що виконують податкові зобов'язання.

Ефективність такої системи фінансового контролю позитивно вплине на психологічне сприйняття платників дій держави у сфері оподаткування, на створення сприятливих умов для розвитку підприємницької діяльності та регулювання соціально-економічного життя суспільства.

Імплементация діяльності незалежних аудиторів (аудиторських фірм) в систему державного контролю дозволить вивільнити час для перевірок інших видів податків. В результаті з'явиться таке методичне забезпечення фінансового контролю (за його складовими), яке зробить його найбільш оптимальним у системі відношень держави і платників податків.

Аналіз директив ЄС щодо податкового регулювання свідчить про посилення уваги європейських урядових структур до аудиту податкових питань. Так, відповідно до Директиви 2014/56/ЄС Європейського парламенту та Ради від 16.04.2014 р. що вносить зміни до Директиви 2006/43/ЄС про обов'язковий аудит річних звітів та консолідованих звітів, висуваються нові вимоги до аудиторів. Зокрема, у пункті 4 цієї Директиви наголошується, що обов'язковий аудит вимагає наявності адекватних знань з таких питань, як законодавство про компанії, податкове законодавство та законодавство про соціальне забезпечення, які можуть змінюватись залежно від країни-члена. Внаслідок цього для забезпечення якості послуг з обов'язкового аудиту, які надаються на її території, країна-член повинна мати можливість впроваджувати компенсаційні заходи. Такі заходи повинні враховувати професійний досвід конкретного допущеного аудитора [25, с. 18].

Основна ідея аудиту податків в ЄС – це побудова відповідних відносин між платниками податків і податковими адміністраціями шляхом використання сучасних ІТ-технологій. Фактично йдеться про гармонізацію правового і адміністративного механізмів реалізації податкового контролю шляхом автоматизації доступу до певної інформації, стандартизації для реєстрації і зняття з обліку платників податків у VIES (ПДВ інформаційної системи Exchange), а також створення європейської мережі EUROFISC, до якої входять посадові особи національних податкових адміністрацій для виявлення шахрайства на початковій стадії.

Економічний механізм реалізації податкового контролю європейськими фахівцями вбачається в процесах управління податковими ризиками податковими адміністраціями на центральному та місцевому рівнях. У цьому випадку використовується категорія «розумний контроль великих ризиків», який передбачає запобігання будь-якої незаконної податкової діяльності та виконання платниками податків своїх обов'язків. Соціальний механізм у реалізації податкового аудиту виявляється крізь призму розуміння соціального добробуту,

що ґрунтується на унеможливленні конфліктів між урядами, чиновниками і приватними фірмами в контексті процесу зборів податків [33, с. 144].

Можна виділити три рівні раннього виявлення податкових ризиків у країнах-членах ЄС:

- на першому етапі показники, отримані з внутрішньої інформації, чинять вплив на формулювання висновків для майбутніх розробок. Для податкового планування важлива система вимірювання продуктивності, яка містить податкову ставку групи в якості центрального коефіцієнта, і це руйнує представлення про ефективність в цілому. Оцінити рівень розвитку підприємства можна лише через розгляд показників з плином часу або у порівнянні з аналогічними компаніями. Навіть зовнішні дані можуть бути проаналізовані на предмет прогностичної сили для своїх компаній;

- на етапі 2 можна спостерігати слабкі сигнали. Для податкового планування можна знайти такі сигнали, наприклад, у проекті директив ЄС, які мають бути реалізовані після набрання чинності в національних законодавствах. Через велику кількість можливих джерел важко відфільтрувати і оцінити тільки відповідні сигнали;

- для стадії 3 встановлені закономірності мислення і дії осіб, які приймають рішення [65].

Аналіз положень Міжнародних стандартів аудиту свідчить, що в жодному із стандартів не розглядається ні повномасштабно, ні епізодично методика аудиту податкових декларацій. Головна причина цього, полягає в тому, що податкові декларації не належать до складу фінансової звітності підприємства, як на міжнародному рівні, так і в Україні.

Запровадження методик перевірок показників податкових декларацій в чинну нормативну базу аудиту може бути запроваджено як один з наступних 4 варіантів (табл. 3.2).

Таблиця 3.2

Варіанти запровадження методик перевірок показників податкових декларацій в чинну нормативну базу аудиту

№ з/п	Варіант	Сутність
1	перший	складова аудиту історичної фінансової звітності та огляду історичної фінансової інформації в частині зобов'язань перед бюджетом і соціальними фондами
2	другий	виконання завдання з надання впевненості щодо достовірності, повноти та відповідності чинному законодавству цієї звітності
3	третій	завдання з виконання погоджених процедур (супутні послуги)
4	четвертий	інші аудиторські (консультаційні) послуги. Більшість аудиторських фірм України саме так кваліфікують перевірки податків, зборів замовників

При здійсненні організації контролю за сплатою податків у зарубіжних країнах, можна виділити:

1. Сприятливе суспільне та адміністративне середовище:

- усвідомлення громадянського обов'язку населенням. Одна з головних цілей будь-якого податкового відомства полягає в тому, щоб покращувати дотримання закону і боротися проти ухилення від податків;
- ідентифікація платників податків. Податкові відомства володіють одним національним номером ідентифікації платників податків;
- використання номера ідентифікації платників податків є важливим для податкових відомств, так як це сприяє підвищенню ефективності послуг, призначених для споживачів, і покращенню відносин між адміністрацією і платниками податків, а також сприяє покращенню якості податкової перевірки тільки за документами платника податку, для виявлення неплатоспроможних, для управління інформацією при перевірці відомостей;
- механізми справляння податку, як засоби запобігання фальсифікації.

2. Організація контролю:

- адміністративна централізація, як напрям ефективності контролю. У більшості країн спостерігається тенденція до створення центру або делегалізованого агентства;

- політика податкової перевірки окреслює загальні напрями на дворічний або трирічний період, фіксуючи першочергові, кількісні та якісні цілі.

- 3. Повноваження органів контролю:

- право на отримання інформації. Податкова адміністрація може вимагати від будь-якої особи, щоб вона надала їй, будь-яку довідку чи підготувала будь-який документ, що відноситься до податкового законодавства;

- право перевірки. Право перевірки – можливість для податкової адміністрації перевіряти існування і точність заявлених елементів господарської діяльності, починаючи з бухгалтерських даних та інших документів, що зберігаються платником податків;

- право візиту і конфіскації. Це процедура несподіваного контролю, яка проводиться спеціалізованими агентами. Обшуки здійснюються агентами податкової адміністрації в торгових та приватних приміщеннях підприємства, на прохання податкових органів при наявності рішення судової влади. Під час обшуку податкові агенти збирають інформацію і документи, які здатні довести факти податкового шахрайство: таємна діяльність, приховування доходів, фіктивна діяльність і передача доходів, фальсифікація з податковими пільгами, шахрайство з європейськими субсидіями тощо.

Отже, як уже зазначалось податковий контроль є складним механізмом, а тому процес його подальшого удосконалення з метою збільшення дієвості та ефективності можливий за умови використання міжнародного досвіду. Використання світового досвіду в процесі удосконалення податкового контролю дасть змогу покращити наповнення бюджетів усіх рівнів, шляхом налагодження партнерських взаємовідносин між фіскальними органами та платниками податків.

ВИСНОВКИ

На основі дослідження, проведеного в випускній кваліфікаційній роботі, можемо дійти таких висновків.

У першій частині роботи досліджено питання теоретичних основ адміністрування ПДВ.

ПДВ – це непрямий податок на споживання товарів і послуг, крім тих, що оподатковуються за нульовою ставкою або звільнені від оподаткування. ПДВ не є витратами для виробника чи членів ланцюга розподілу, а тягар повністю покладається на кінцевого споживача.

ПДВ можна визначити як податок на споживання, який стягується із доданої вартості, що створюється на кожному етапі виробництва, сплачується кінцевим споживачем і вноситься до бюджету продавцем, за винятком випадків здійснення операцій за участі нерезидентів.

ПДВ є основним джерелом надходжень державного бюджету України, але й бюджетовитратним джерелом через його відшкодування суб'єктам господарювання. Він включається до ціни товарів, робіт та послуг і сплачується кінцевим споживачем у розмірі 20%. При експорті товарів за кордон виробнику повертається сплачений авансом на кожному етапі руху товарів ПДВ. Основною проблемою ПДВ є те, що його складно адмініструвати, ПДВ-кредитування спричиняє значні додаткові витрати держави.

Основним нормативно-правовим актом, що регулює адміністрування ПДВ, є Податковий кодекс України. Важливими його нововведеннями було розширення переліку платників податків, детальне визначення умови пропорційного віднесення сум податку до податкового кредиту, врегулювання питання бюджетного відшкодування у випадку отримання послуг від нерезидента, запровадження механізму автоматичного бюджетного відшкодування, визначення поняття платника податку із позитивною податковою історією.

Механізм справляння податку на додану вартість включає: платників, об'єкт справляння, базу справляння, ставку податку, порядок обчислення і сплати.

Сьогодні виділяють такі методи розрахунку ПДВ: прямий, адитивний (бухгалтерський), непрямий адитивний, метод прямого вирахування, метод непрямого вирахування (метод заліку) На практиці в основному застосовується четвертий спосіб оподаткування – непрямий спосіб вирахування, проте на сьогодні точаться дискусії щодо доцільності переходу до адитивних методів обрахунку ПДВ.

Однією з причин складності механізму адміністрування ПДВ є нестабільність податкового законодавства. За роки функціонування ПДВ в Україні норми, що регулюють його справляння змінювалися надзвичайно часто, а також урядовими структурами було видано декілька тисяч законів та інших нормативно-правових актів, що регулювали облік, звітність, порядок сплати, відшкодування та інші питання механізму справляння ПДВ.

Другу частину роботи присвячено питанням сучасного стану справляння ПДВ в Україні.

Державний бюджет України формується в середньому на 80% за допомогою податкових надходжень. Проте цього недостатньо, оскільки за європейськими нормами неподаткові надходження у структурі бюджету держави мають складати не більше, ніж 5%. Це свідчить про неоптимальну структуру доходів бюджету. Збільшення надходжень відбулось у податковій частині, тоді як у неподатковій частині було зафіксоване певне зменшення.

ПДВ займає значну частку в доходах Державного бюджету, зокрема станом на кінець 2017 року ПДВ становить 40% доходів. Причому протягом 2015-2016 років цей показник становив 33% та 37% відповідно. У доходах Зведеного бюджету частка ПДВ дещо менша і коливається в межах 30%

Нарощування податкової складової (+23,1%) відбулося, насамперед, за податком на додану вартість, обсяг якого зріс на 48,1 млрд грн, або на 27,0%, порівняно з аналогічним періодом попереднього року. Крім того, збільшилися в 1,3 раза порівняно з попереднім роком надходження до державного бюджету

податку на доходи фізичних осіб, що відображає зростання рівня зарплат у номінальному виразі.

Аналіз фіскальної значимості податку показав, що ПДВ, хоч і забезпечує значну частку доходів державного бюджету, однак вона є меншою від потенційної. Оцінка фіскальної значимості ПДВ у ВВП України свідчить про те, що цей податок має істотний вплив на перерозподіл ВВП через бюджет держави. Водночас динаміка індикаторів фіскальної значимості ПДВ має хвилеподібний характер, що вказує на нестабільність податкового механізму.

Індикатори фіскальної ефективності ПДВ мають аналогічну до вищезазначених показників хвилеподібну динаміку. Протягом усього аналізованого періоду ефективна ставка ПДВ була невеликою, що суттєво знижує фіскальний потенціал номінальної ставки цього податку. На жаль, в Україні вирішальним фактором під час визначення ставки ПДВ є намагання забезпечити надходження достатніх коштів до бюджету без урахування спроможностей споживачів та інтересів виробників.

Аналіз нормативної бази щодо оподаткування ПДВ експортно-імпорتنих операцій показав, що податкова реформа в Україні впорядкувала українське податкове законодавство відповідно до міжнародних вимог і створила основу для узгодження податкового та бухгалтерського обліку. Однак залишається ще низка питань, які потребують додаткового узгодження як на законодавчому, так і на прикладному рівнях.

У третій частині розглянуто питання шляхів реформування ПДВ в Україні.

Серед основних напрямів удосконалення ПДВ можемо виділити такі:

- формування свідомого та відповідального ставлення платників податків до виконання своїх податкових зобов'язань, забезпечення суттєвого зменшення масштабів ухилення від податків та зменшення тіньової економіки;
- розширення бази оподаткування ПДВ за рахунок ліквідації більшості пільг за одночасного зниження ставки ПДВ на товари широкого вжитку;
- адаптація податкового законодавства України до законодавства ЄС відповідно до перспектив поглиблення економічної інтеграції з ЄС

- удосконалення системи електронного адміністрування ПДВ.

Податковий контроль є складним механізмом, а тому процес його подальшого удосконалення з метою збільшення дієвості та ефективності можливий за умови використання міжнародного досвіду. Використання світового досвіду в процесі удосконалення податкового контролю дасть змогу покращити наповнення бюджетів усіх рівнів, шляхом налагодження партнерських взаємовідносин між фіскальними органами та платниками податків.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Митний кодекс України // Відомості Верховної Ради України. – 2012. – № 44-45, № 46-47, № 48. – Ст. 552.
2. Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких інших законодавчих актів України : Закон України №1621 від 31 липня 2014 року [Електронний ресурс] // сайт Верховної ради України. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/1621-18>.
3. Про спільну систему податку на додану вартість : Директива Ради від 28.11.2006 № 2006/112/ЄС [Електронний ресурс] // сайт Верховної ради України. – Режим доступу: http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/994_928
4. Адамик, О. Доходи суб'єктів державного сектору: економічна сутність, вітчизняна та міжнародна інтерпретація / Оксана Адамик // Бухгалтерський облік і аудит. – 2012. – № 1. – С. 29-36.
5. Антіпов О. М. Податкове планування як засіб оптимізації сплати ПДВ та податку на прибуток [Електронний ресурс] / О. М. Антіпов, О. О. Новоточинова. // Наукові вісті Далівського університету. - 2013. - № 10. - Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Nvdu_2013_10_3
6. Артюх О. В. Фінансовий контроль податку на додану вартість: питання оптимізації / О. В. Артюх // Науковий вісник Ужгородського національного університету. – 2016. – №8. – С. 8-11.
7. Балычев Е. Ю. Налоги на потребление в Украине: вопросы классификации, связь фискального и регуляторного потенциала / Е. Ю. Балычев, В.Н. Мельник // Развитие туристического бизнеса: Міжнар. наук.-практ. конф., 2011 р., 17-19 березня, м. Донецьк : [матеріали]. – Донецьк: ДонНУЕТ, 2011. – С. 103-105.
8. Бойко Л. І. Порівняння податку на додану вартість та податку з обороту [Електронний ресурс] / Л. І. Бойко, Ю. А. Возіянова. – Режим доступу: http://www.nbuv.gov.ua/portal/soc_gum/biznes/2010_1/2010/01/100117.pdf

9. Боярчук Д. Цікаві факти про ПДВ / Д. Боярчук // Популярна економіка: ціна держави. – 2014. – № 26. – С. 1–13.

10. Бюджетний моніторинг: Аналіз виконання бюджету за 2016 рік / В. В. Зубенко, І. В. Самчинська, А. Ю. Рудик та ін.; ІБСЕД, Проект «Зміцнення місцевої фінансової ініціативи (ЗМФІ-II) впровадження», USAID. – К., 2017. – 92 с.

11. Борович. О. В. Механізм оподаткування ПДВ молокопереробних підприємств: вплив на організацію аналітичного обліку готової продукції [Електронний ресурс] / О. В. Борович., Т. С. Івашків // Економіка АПК. - 2013. - № 8. - С. 22-28.

12. Виконання бюджетів [Електронний ресурс] // Державна казначейська служба України. – Режим доступу: treasury.gov.ua.

13. Волошук Р. Є. Адміністрування непрямих податків у контексті формування доходів бюджету держави / Р. Є. Волошук // Економічний аналіз: Збірник наук. праць. – 2014.– Т. 17, №1. – С. 120–131.

14. Валігура В. А. Вектори підвищення рівня використання та розширення бази оподаткування ПДВ в Україні / В. А. Валігура // Електронне наукове фахове видання «Ефективна економіка». – 2013. – № 4.

15. Газізуллін І. Аналіз адміністрування ПДВ в Україні з прикладами з металургії, машинобудування та легкої промисловості: Аналітична записка / І. Газізуллін, О. Жолудь, Г. Чередниченко. – К. : Оптима, 2011. – 19 с.

16. Довідник пільг, наданих чинним законодавством по сплаті податків, зборів, інших обов'язкових платежів [Електронний ресурс] // Державна фіскальна служба України, Департамент методологічної роботи з питань оподаткування. – Режим доступу: sfs.gov.ua.

17. Добавленная стоимость [Електронний ресурс] // сайт Бухгалтерского словаря. – Режим доступу до ресурсу : <http://www.edudic.ru/buh/6682>.

18. Дахнова О. Є. Оцінка індикаторів фіскальної ефективності ПДВ в Україні / О. Є. Дахнова, М. Ю. Білик // Молодий вчений. – 2017. – № 7 (47). – С. 431-435.

19. Дугар Т. Є. Проблема адміністрування податку на додану вартість на сучасному етапі / Т. Є. Дугар // Економіка і суспільство. – 2016. – № 2. – С. 689–693.
20. Десятнюк О. Напрямки реформування механізму адміністрування ПДВ у контексті європейського досвіду / О. Десятнюк // Світ фінансів. – 2015. – Вип. 3. – С. 7–17.
21. Деменко О. Є. Зарубіжний досвід адміністрування податків та можливості його використання в Україні / О. Є. Деменко // Наше право. – 2013. – № 7. – С. 189–195.
22. Дугар Т. Є. Проблема адміністрування податку на додану вартість на сучасному етапі / Т. Є. Дугар // Економіка і суспільство. – 2016. – № 2. – С. 689–693.
23. Завгородній В.П. Бухгалтерський облік в Україні (з використанням Національних стандартів) : навч. посібник [для студ. вузів] / В.П. Завгородній. – [5-те вид., доп. та перероб.]. – К. : А. С. К., 2001. – 848 с.
24. Замасло О. Т. Зарубіжний досвід справляння ПДВ та можливості його використання в Україні / О. Т. Замасло, О. І. Оксенюк // Формування ринкової економіки в Україні. – 2013. – № 29 (ч. 1). – С.183–189
25. Ільяшенко В. А. Розвиток податкової системи України в умовах євроінтеграції / В. А. Ільяшенко // Держава та регіони. Серія: Економіка та підприємництво. – 2013. – № 2 (71). – С. 15–20.
26. Коваленко Л. О. Адміністрування ПДВ в системі фінансового менеджменту [Електронний ресурс] / Л. О. Коваленко, Т. В. Міхеєнко // Науковий вісник Полісся. - 2016. - Вип. 4(2). - С. 293-302..
27. Коніна М. А. Вітчизняні реалії та перспективи справляння ПДВ в Україні / М. А. Коніна // Актуальні проблеми економіки. Гроші, фінанси і кредит. – 2016. – №8. – С. 268–277.
28. Крисоватий А. Фіскальна ефективність ПДВ із ввезених на митну територію України товарів / А. Крисоватий, І. Гуцул // Економіст. – 2015. – № 5. – С. 7-9.

29. Легостаєва О. О. Бюджетне відшкодування: проблеми та шляхи вирішення / О. О. Легостаєва, Т. А. Чуб // Молодий вчений. – 2014. – №5. – С. 128–130.

30. Малишкін О. І. Облік і аудит податків в Україні: теорія, методологія, практика: [навчально-практичний посібник] / О. І. Малишкін. – К. : Центр учбової літератури, 2013. – 376 с.

31. Міжнародний досвід : адміністрування податків в Європі та в Україні [Електронний ресурс] / Державної фіскальної служби : офіційний портал. – Режим доступу:

http://sfs.gov.ua/modernizatsiya-dpsukraini/povidomlenia_/2012_povidomlenia-modernizatsia/print-59283.html.

32. Насіров Р. ДФС винна підприємцям 12 млрд. грн. відшкодування ПДВ, 11.02.2016 [Електронний ресурс] / Р. Насіров. – Режим доступу: espresso.tv.

33. Ногінова Н. М. Необхідність реформування податкової політики України в умовах євроінтеграції / Н. М. Ногінова // Наукові записки Національного університету «Острозька академія». Серія «Економіка» : збірник наукових праць / ред. кол. : І. Д. Пасічник, О. І. Дем'янчук. – Острог : Видавництво Національного університету «Острозька академія», 2014. – Випуск 25. – С. 141–145.

34. Обсяг відшкодування ПДВ в грудні став максимальним протягом 2015 року [Електронний ресурс]. – Режим доступу: economics.unian.ua.

35. Оксенюк О. І. Аналіз системи пільг з ПДВ та втрат бюджету / О. І. Оксенюк // Вісник ЖДТУ. – 2014. – №1. – С. 157–162.

36. Опарін В. М. Фінансова система України (теоретико-методологічні аспекти) : монографія / В. М. Опарін. – К. : КНЕУ, 2005. – 240 с.

37. Оксенюк О. І. Адаптація національного законодавства з питань адміністрування ПДВ до європейських вимог / О. І. Оксенюк // Аналітично-інформаційний журнал «Схід». – 2013. – № 6. – С. 115–120.

38. Озерчук О. В. Фіскальна ефективність непрямих податків в Україні / О. В. Озерчук // Наукові праці НДФІ. – 2014. – № 2(67). – С. 59-70.

39. Оксенюк О. І. Фіскальна ефективність податку на додану вартість в економіці України : автореф. дис. ... канд. / О. І. Оксенюк. – Л., 2015. – 16 с.
40. Піскова Ж. В. Формування системи показників фіскальної ефективності податків: теорія і практика / Ж. В. Піскова // Науковий вісник Мукачівського державного університету. Серія Економіка. – 2016. – Випуск 2(6). – С. 174–180.
41. Проскура К. Оцінка фіскальної ефективності податку на додану вартість в Україні / К. Проскура // Економічний аналіз. – 2012. – Вип. 10. – Ч. 2. – С. 321–324.
42. Податкове право : Навчальний посібник / за ред. О. М. Бандурка, В. Д. Понікаров, С. М. Попова. – К. : Центр учбової літератури, 2012. – 312 с.
43. Помулева В. М. Вектори удосконалення обліку пдв в системі електронного адміністрування / В. М. Помулева, К. О. Подзолова // Сталий розвиток економіки. – 2015. – № 2. – С. 262–272.
44. Радзівіло І. В. Управління механізмом функціонування ПДВ на рівні підприємства / І. В. Радзівіло // Інвестиції: практика та досвід. – 2015. – № 22. – С. 75–78.
45. Савчук В. А. Світовий досвід адміністрування податків / В. А. Савчук // Університетські наукові записки. – 2013. – № 2. – С. 353–358.
46. Серебрянський Д. М. Методичні рекомендації щодо оцінки ефективності адміністрування ПДВ Державною фіскальною службою України / Д. М. Серебрянський, А. М. Вдовиченко, А. І. Зубрицький; за заг. ред. Д. М. Серебрянського. – Ірпінь : НДІ фінансового права, 2015. – 31 с.
47. Сліпченко Г. М. Система електронного адміністрування ПДВ: аналіз деяких проблем / Г. М. Сліпченко // Бухгалтерський облік, аналіз та аудит: проблеми теорії, методології, організації. – 2015. – № 1. – С. 161–170.
48. Тлумачний словник бухгалтерських та суміжних термінів // Г. О. Король, М. П. Потрус, А. О. Безгодкова – Дніпропетровськ. НМетАУ. 2016. – 130 с.
49. Уллубієва К. К. Методи об'єднання ПДВ: обліковий аспект / К. К. Уллубієва // Міжнародний збірник наукових праць. Випуск 2(17). – 2011. – №1. – С. 270–274.

50. Уллубієва К. К. Розвиток нормативного регулювання бухгалтерського обліку розрахунків за податком на додану вартість в Україні / К. К. Уллубієва // Вісник Університету банківської справи Національного банку України. – 2011. – №1. – С. 270–274

51. Штанько А. К. Оцінка останніх нововведень в системі електронного адміністрування ПДВ / А. К. Штанько, З. П. Урусова // Міжнародний науковий журнал. – 2016. – № 5(3). – С. 93–98.

52. Штанько А. К. Оцінка останніх нововведень в системі електронного адміністрування ПДВ / А. К. Штанько, З. П. Урусова // Міжнародний науковий журнал. – 2016. – № 5(3). – С. 93–98.

53. Чинчин М. М. Правова природа податкового адміністрування в Україні : монографія / М. М. Чинчин. – Х. : Право, 2014. – 300 с.

54. Юрчишена Л. В. Макроекономічний аналіз і оцінка стану, тенденцій, проблем та перспектив розвитку системи електронного адміністрування ПДВ в Україні / Л. В. Юрчишена, Ю. С. Хом'якова // Финансы, учет, банки. – 2017. – Вып. 1. – С. 181–189.

55. Офіційний сайт Міністерства фінансів України [Електронний ресурс] – Режим доступу : <http://www.minfin.gov.ua/>

56. Офіційний сайт Державної служби статистики [Електронний ресурс] – Режим доступу : <http://www.ukrstat.gov.ua/>

57. Офіційний сайт Державної фіскальної служби України [Електронний ресурс] – Режим доступу: <http://sfs.gov.ua/>

58. Офіційний сайт Служби внутрішніх доходів США [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <https://www.irs.gov/Businesses/Small-Businesses-%26-Self-Employed/IRS-Audits>

59. Borselli F. Patterns of reduced rates in the European Union / F. Borselli, S. Chiri, E. Romagnano // International VAT Monitor. – 2012. – P. 1321.

60. Council Directive 2006/112/EC of 28 November 2006 on the common system of value added tax. // Official Journal L 347. – 2006. – P. 118.

61. Lerner A. B. The Economics of Control, Principles of Welfare Economics / A. B. Lerner. – New York, 1944. – P. 307–308.
62. Musgrave R. A. The Theory of Public Finance. – N.Y., 1959. – P. 276–311.
63. Palil M. R. The Evolution and Concept of Tax Compliance in Asia and Europe / M. R. Palil, A.F. Mustapha // Australian Journal of Basic and Applied Sciences. – 2011. – Vol. 5 (11). – P. 557-563.
64. Steuerprüfung. Sind Sie bereit dafür? (Податковий аудит. Ви готові до цього?). – Режим доступу: <https://www.ey.com.ch/de/Publications/20151019-Die-Steuerpruefung-Sind-Sie-bereit-dafuer/download>. Мова оригіналу: німецька
65. Sheppard L. A. Exit Taxes on European Restructuring / L. A. Sheppard // 65 TAX NOTES INT'L 7, 9. – 2012.
66. Worldwide VAT, GST and Sales Tax Guide 2014 France [Електронний ресурс] // Ernst and Young – Режим доступу: <http://www.ey.com/GL/en/Services/Tax/Worldwide-VAT-GST-and-Sales-Tax-GuideXMLQS?preview&XmlUrl=/ec1images/taxguides/VAT-2014/VAT-FR.xml>.
67. Worldwide VAT, GST and Sales tax guide 2014 // Ernst and Young. – 2014. – P. 279–292.
68. Worldwide VAT, GST and Sales Tax Guide 2018 [Електронний ресурс] // Ernst and Young. – Режим доступу: [https://www.ey.com/Publication/vwLUAssets/Worldwide-VAT-GST-and-sales-tax-guide-2018/\\$FILE/Worldwide%20VAT,%20GST%20and%20Sales%20Tax%20Guide%202018.pdf](https://www.ey.com/Publication/vwLUAssets/Worldwide-VAT-GST-and-sales-tax-guide-2018/$FILE/Worldwide%20VAT,%20GST%20and%20Sales%20Tax%20Guide%202018.pdf)
69. Worldwide VAT, GST and Sales Tax Guide 2017 [Електронний ресурс] // Ernst and Young – Режим доступу: [https://www.ey.com/Publication/vwLUAssets/Worldwide-VAT-GST-and-sales-tax-guide-2017/\\$FILE/Worldwide%20VAT,%20GST%20and%20Sales%20Tax%20Guide%202018.pdf](https://www.ey.com/Publication/vwLUAssets/Worldwide-VAT-GST-and-sales-tax-guide-2017/$FILE/Worldwide%20VAT,%20GST%20and%20Sales%20Tax%20Guide%202018.pdf)
70. Worldwide VAT, GST and Sales Tax Guide 2016 [Електронний ресурс] // Ernst and Young – Режим доступу: [https://www.ey.com/Publication/vwLUAssets/Worldwide-VAT-GST-and-sales-tax-guide-2016/\\$FILE/Worldwide%20VAT,%20GST%20and%20Sales%20Tax%20Guide%202018.pdf](https://www.ey.com/Publication/vwLUAssets/Worldwide-VAT-GST-and-sales-tax-guide-2016/$FILE/Worldwide%20VAT,%20GST%20and%20Sales%20Tax%20Guide%202018.pdf)

71. Worldwide VAT, GST and Sales Tax Guide 2015 [Электронный ресурс] // Ernst and Young – Режим доступа: [https://www.ey.com/Publication/vwLUAssets/Worldwide-VAT-GST-and-sales-tax-guide-2015/\\$FILE/Worldwide%20VAT,%20GST%20and%20Sales%20Tax%20Guide%202015.pdf](https://www.ey.com/Publication/vwLUAssets/Worldwide-VAT-GST-and-sales-tax-guide-2015/$FILE/Worldwide%20VAT,%20GST%20and%20Sales%20Tax%20Guide%202015.pdf)

72. Worldwide 2018 VAT, GST and Sales Tax Guide. VAT, GST and sales tax rates [Электронный ресурс] // Ernst and Young – Режим доступа: <https://www.ey.com/gl/en/services/tax/worldwide-vat--gst-and-sales-tax-guide---rates>

73. World Health Organisation. The effect of fiscal policy on diet, obesity and chronic disease: a systematic review [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://www.who.int/bulletin/volumes/88/8/09-070987/en/>

74. Worldwide VAT News [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <https://www.vatlive.com/vat-news/location/worldwide/>

75. Value-Added Tax Revenue. Determinan. Zeljko Bogetic and Fareed Hassan. [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://documents.worldbank.org/curated/pt/421821468766164422/pdf/multi-page.pdf>

76. Value Added Taxation: Mechanism, Design, and Policy Issues Tuan Minh Le. [Электронный ресурс]. – Режим доступа: www1.worldbank.org/.../Value%20Added%20Taxation.doc

77. VAT Worldwide Contacts [Электронный ресурс]. – Режим доступа : <http://www.vatvalve.com/contacts/vat-worldwide-contact>

78. VAT rates. EU Comission [Электронный ресурс]. – Режим доступа: https://ec.europa.eu/taxation_customs/business/vat/eu-vat-rules-topic/vat-rates_en

79. Zee H. H. Value-Added Tax / H. H. Zee // In Parthasarathi Shome, ed., Tax Policy Handbook. – Washington D.C. : Fiscal Affairs Department, IMF, 1995.

ДОДАТКИ

Додаток А

Платники	юридичні та фізичні особи, що підлягають обов'язковій реєстрації (особи, обсяг продажу яких за останні 12 календарних місяців сукупно перевищує 1000000 грн; особи, що реалізують конфісковане майно; особи, що використали суми податкових пільг не за цільовим призначенням; імпортери та особи, що ввозять товари на територію України тощо), або ж добровільно реєструються як платники ПДВ;
Об'єкт справляння	обсяги реалізації товарів, робіт та послуг;
База справляння	різниця між податковими зобов'язаннями (ПДВ з реалізації товарів, робіт та послуг) та податковим кредитом (ПДВ з придбання товарів, робіт та послуг) за звітний податковий період;
Ставки податку	20% (основна ставка ПДВ) – застосовується до більшості операцій; 7% – у разі постачання лікарських засобів та медичних препаратів на митній території України та їх ввезення на митну територію України; 0% – для експорту товарів та окремих операцій, визначених статтею 195 ПК.
Порядок обчислення і сплати	платник податку зобов'язаний надати покупцю (отримувачу) на його вимогу підписану уповноваженою платником особою та скріплену печаткою (за наявності) податкову накладну (первинний документ, у якому нараховується сума ПДВ); з метою визначення розмірів бази справляння з ПДВ його платники ведуть податковий облік; ДФС веде Єдиний реєстр податкових накладних, до якого платники ПДВ – продавці обов'язково подають дані про операції та копії податкових накладних з сумами ПДВ у великих розмірах; податковий період – місяць, або квартал;

Рис. А.1. Основні особливості сучасного вітчизняного механізму справляння податку на додану вартість [1]

Додаток Б
Таблиця Б.1

Структура доходів зведеного та державного бюджетів
у 2014–2017 рр., % [10, с. 46]

Доходи	Зведений бюджет				Державний бюджет			
	2014 рік	2015 рік	2016 рік	2017 рік	2014 рік	2015 рік	2016 рік	2017 рік
Податкові надходження, з них:	80,6	77,8	83,1	81,4	79,0	77,0	82,3	81,1
- податок на доходи фізичних осіб	16,5	15,3	17,7	18,2	3,6	8,5	9,8	9,5
- податок на прибуток підприємств	8,8	6,0	7,7	7,2	11,3	6,5	8,9	8,4
- рентна плата та плата за використання інших природних ресурсів	7,4	6,4	6,0	4,4	5,3	8,8	7,2	5,5
- податок на додану вартість	30,5	27,4	28,9	30,9	39,2	33,6	37,0	39,6
- акцизний податок	9,9	9,7	13,0	11,4	12,7	11,9	14,7	13,6
- податки на міжнародну торгівлю та зовнішні операції	2,8	6,2	2,6	2,9	3,5	7,6	3,3	3,0
- рентна плата, збори на паливно-енергетичні ресурси	1,3	1,1	5,4	4,4	1,7	0,0	0,0	0,0
- інші податкові надходження	3,4	5,7	1,8	2,0	1,7	0,1	1,4	1,5
Неподаткові надходження, у т.ч.:	17,6	21,5	16,0	18,6	19,2	22,6	16,9	18,9
- доходи від власності та підприємницької діяльності	6,3	11,0	6,8	6,6	8,0	13,4	8,4	8,7
- адміністративні збори та платежі, доходи від некомерційного та побічного продажу	1,5	2,7	1,5	1,4	1,5	2,8	1,3	1,8
- власні надходження бюджетних установ	6,9	6,4	6,2	5,3	6,2	5,0	5,6	5,5
- інші податкові надходження	2,9	1,4	1,5	4,3	3,5	1,4	1,6	2,1
Доходи від операцій з капіталом	0,5	0,3	0,2	0,3	0,2	0,0	0,0	0,0
Цільові фонди	0,1	0,1	0,1	0,1	0,1	0,1	0,1	0,2
Інші надходження	1,2	0,3	0,6	0,6	1,5	0,3	0,7	0,6

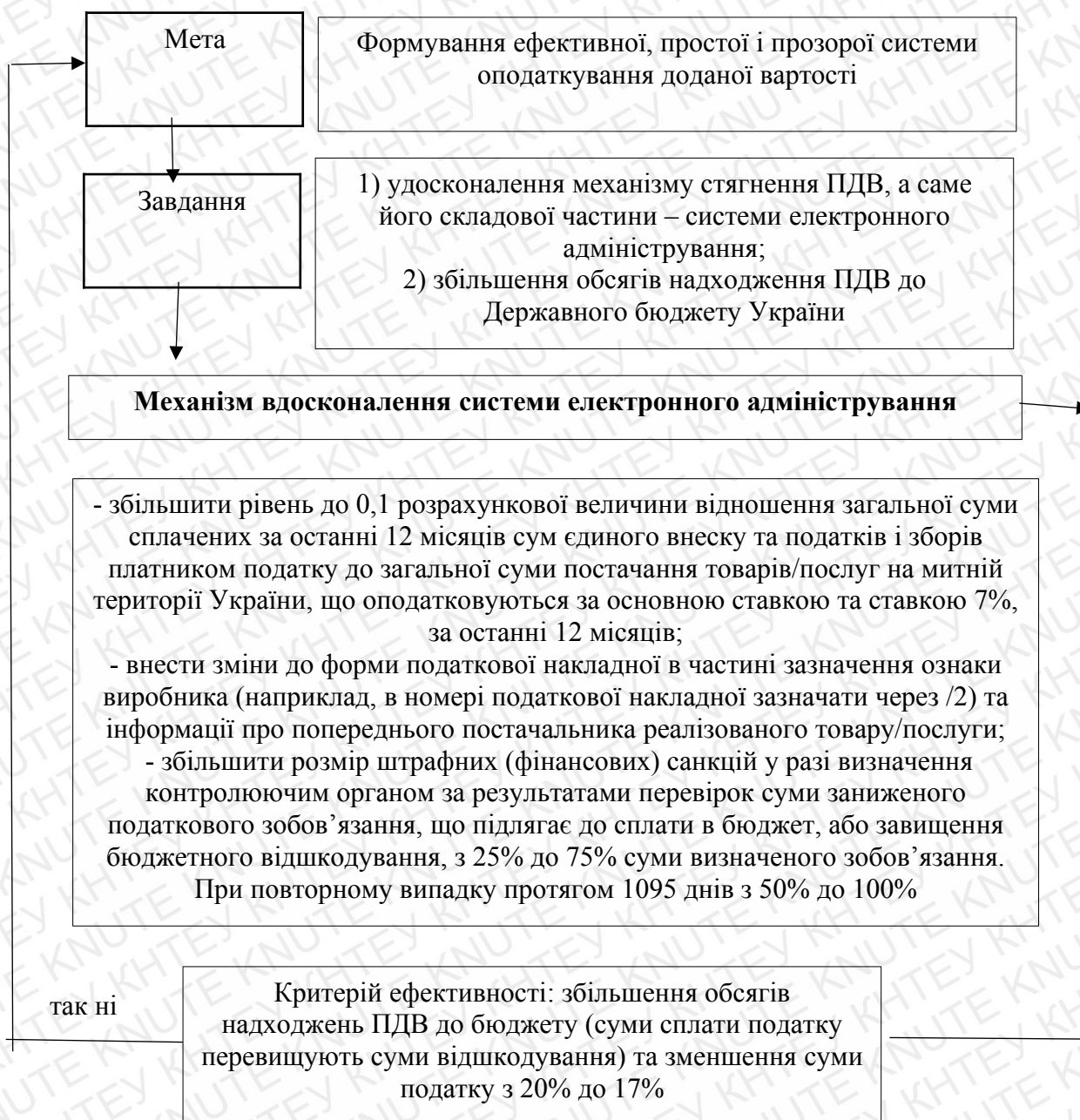


Рис. В.1. Механізм удосконалення системи електронного адміністрування

Порівняльна характеристика понятійних категорій фінансового контролю [6, с. 9]

Понятійні категорії контролю 1	Фінансовий контроль	
	Податковий контроль 2	Податковий аудит 3
Нормативна база	ПКУ, Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні»	П(С)БО або МСФЗ та інші нормативні документи ПКУ, Закони України «Про аудиторську діяльність», «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», Міжнародні стандарти аудиту (МСА), П(С)БО або МСФЗ та інші нормативні документи
Загальна мета перевірки	Підтвердження (або не підтвердження) правильності нарахування та сплати ПДВ до державного бюджету	Висловлення думки щодо відповідності показників податкової звітності з ПДВ законодавчим вимогам та обліковій політиці платника податків
Цільові установки	Оцінка відповідності нормам податкового законодавства податкової звітності з ПДВ; Виявлення та аналіз порушень у частині нарахування та сплати ПДВ Профілактика порушень щодо нарахування та сплати ПДВ у податковій сфері	
Головні завдання для досягнення цілей перевірки	Перевірка первинної документації, правильність її відображення в обліку та звітності з ПДВ у системі оподаткування; Перевірка правильності нарахування ПДВ, своєчасності його сплати до бюджету; Перевірка достовірності податкової звітності з ПДВ	
Методичний інструментарій	Загальнонаукові методи контролю (зокрема, аналіз і синтез, індукція і дедукція, аналогія і моделювання, абстрагування і конкретизація, системний аналіз тощо) та методичні прийоми і процедури, які згруповані за певними рисами, зокрема: – методичні прийоми фактичного контролю (інвентаризація, заміри, спостереження тощо); – методичні прийоми документального контролю (нормативно-правова перевірка, формальна, експертна та зустрічна перевірка документів, арифметична та логічна перевірка, аналітична перевірка звітності та контрольні порівняння на збалансованість окремих фінансових показників тощо)	
Ким здійснюється перевірка	Контролюючі органи, які визначені нормами ПКУ	Незалежна особа (аудитор)/ аудиторська фірма, яка визначена нормами Закону України «Про аудиторську діяльність», МСА
Документ перевірки	Акт або довідка	Аудиторський звіт та висновок