

УДК 338.43:336.226.12

Матвійчук Л.О.
кандидат економічних наук,
доцент кафедри фінансів,
банківської справи та страхування
Хмельницького національного університету

Гоменюк І.В.
студент
Хмельницького національного університету

ЕКОНОМІЧНА СУТНІСТЬ ПДВ ТА ЙОГО РОЛЬ У ФОРМУВАННІ ДОХІДНОЇ ЧАСТИНИ ДЕРЖАВНОГО БЮДЖЕТУ УКРАЇНИ

ECONOMIC ESSENCE OF VALUE-ADDED TAX AND ITS ROLE IN FORMATION OF THE REVENUE SIDE OF THE STATE BUDGET OF UKRAINE

АНОТАЦІЯ

У статті розглянуто економічну сутність податку на додану вартість. Визначено функції ПДВ та роль у формуванні дохідної частини державного бюджету України. Проаналізовано динаміку відшкодування ПДВ протягом 2013–2015 рр. Досліджено ключові зміни щодо справляння ПДВ, які відбулися в податковому законодавстві в 2016 р. Визначено основні проблеми функціонування ПДВ.

Ключові слова: податок на додану вартість, адміністрування, доходи державного бюджету України, функції ПДВ, відшкодування ПДВ, проблеми функціонування ПДВ.

АННОТАЦИЯ

В статье рассмотрена экономическая сущность налога на добавленную стоимость. Определены функции НДС и роль в формировании доходной части государственного бюджета Украины. Проанализирована динамика возмещения НДС в течение 2013–2015 гг. Исследованы ключевые изменения по взиманию НДС, которые произошли в налоговом законодательстве в 2016 г. Определены основные проблемы функционирования НДС.

Ключевые слова: налог на добавленную стоимость, администрирование, доходы государственного бюджета Украины, функции НДС, возмещение НДС, проблемы функционирования НДС.

ANNOTATION

The article examines the economic substance of value added tax. VAT and functions defined role in shaping the revenue of the state budget of Ukraine. The dynamics of VAT refund for 2013-2015 years. Key changes in investigated for VAT, which took place in tax legislation in 2016. The main problems of VAT.

Keywords: value added tax, administration, state budget revenues Ukraine, functions VAT, VAT refunds, problems of VAT.

Постановка проблеми. Податок на додану вартість є одним із домінуючих податків в Україні, проте й одним із найпроблемніших. Сам

факт запровадження ПДВ свідчить про формування ефективної та сучасної податкової системи, оскільки даний податок має дуже високу фіскальну ефективність і активно застосовується в багатьох країнах. Але на сьогодні ми бачимо як недоліки в податковій системі в цілому, так і проблеми щодо справляння ПДВ, тому вже звичними для України стали постійні реформування податкового законодавства, у тому числі і ПДВ.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Дослідженню проблем функціонування податку на додану вартість присвячено праці багатьох науковців та практиків: В. Андрущенко, В. Буряковського, В. Беседіна, О. Василика, А. Гальчинського, В. Геєця, О. Данилової, Ю. Іванова, С. Каламбета, А. Крисоватого, І. Луніної, А. Скрипника, А. Соколовської, В. Суторміної, В. Федосова, С. Юрія та ін. Проте, враховуючи зміни податкового законодавства, питання адміністрування ПДВ потребує подальших досліджень.

Мета статті полягає в аналізі податкових надходжень до державного бюджету у розрізі видів податків та дослідженні ключових змін щодо справляння ПДВ, які відбулися в податковому законодавстві в 2016 р.

Виклад основного матеріалу дослідження. Податок на додану вартість – це непрямий податок, який включається в ціну товару. Він нараховується та сплачується платниками податків до бюджету з операцій постачання товарів і послуг на митній території України, а також з операцій експорту та імпорту.

Податок на додану вартість виконує фіскальну, регулюючу та стимулюючу функції (рис. 1).

Відповідно до Податкового кодексу України, платником податку є:

- будь-яка особа, що провадить або планує провадити господарську діяльність і реєструється за своїм добровільним рішенням як платник податку;
- будь-яка особа, що зареєстрована або підлягає реєстрації як платник податку;

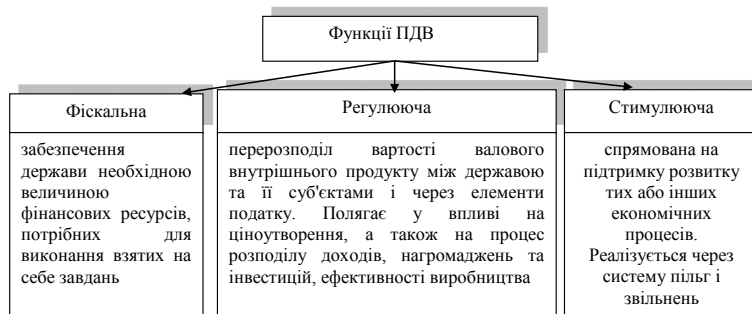


Рис. 1. Функції податку на додану вартість

– будь-яка особа, що ввозить товари на митну територію України в обсягах, які підлягають оподаткуванню, та на яку покладається відповідальність за сплату податків у разі переміщення товарів через митний кордон України відповідно до Митного кодексу України;

– особа, що веде облік результатів діяльності за договором про спільну діяльність без утворення юридичної особи;

– особа – управитель майна, яка веде окремий податковий облік із податку на додану вартість щодо господарських операцій, пов'язаних із використанням майна, що отримане в управлінні за договорами управління майном;

– особа, що проводить операції з постачання конфіскованого майна, знахідок, скарбів, майна, визнаного безхазяйним, майна, за яким не звернувся власник до кінця строку зберігання, та майна, що за правом успадкування чи на інших законних підставах переходить у власність держави;

– особа, що уповноважена вносити податок з об'єктів оподаткування, що виникають унаслідок поставки послуг підприємствами залізничного транспорту з їх основної діяльності, що перебувають у підпорядкуванні платника податку в порядку, встановленому Кабінетом Міністрів України;

– особа-інвестор (оператор), який веде окремий податковий облік, пов'язаний із виконанням угоди про розподіл продукції [1].

Отже, ПДВ має досить широке коло платників податку, що пояснює його високу фіскальну ефективність. Саме ПДВ є лідером серед податкових надходжень до бюджету. У 2015 р. за рахунок ПДВ до державного бюджету надійшло 179 306 065,5 тис. грн., що становило більш ніж третю частину всіх податкових надходжень (табл. 1).

У січні-грудні 2013 р. державний бюджет України отримав

339 180,3 млн. грн. До загального фонду державного бюджету за січень-грудень 2013 р. надійшло 291 572,5 млн. грн.

Найбільші надходження до загального фонду державного бюджету в 2013 р. становили: податок на додану вартість (збір) – 180 769,4 млн. грн.; податок на прибуток підприємств – 54 249,9 млн. грн.; акцизний податок із вироблених в Україні підакцизних товарів (продукції) – 24 056,1 млн. грн.; плата за користування надрами – 13 020,2 млн. грн.; ввізне мито – 11 095,3 млн. грн.

Бюджетне відшкодування податку на додану вартість грошовими коштами за січень-грудень 2013 р. здійснено в обсязі 53 447,6 млн. грн.

До спеціального фонду державного бюджету за 2013 р. надійшло 47 607,8 млн. грн. [2].

У 2014 р. державний бюджет України отримав 357 084,2 млн. грн., що на 17857,3 млн. грн., або на 5,3% більше за 2013 р., у співставних умовах (без урахування відшкодування ПДВ у сумі 6,9 млрд. грн. по спеціальному фонду державного бюджету за рахунок випуску ОВДП) більше на 24 740,8 млн. грн., або на 7,3%.

До загального фонду державного бюджету за 2014 р. надійшло 310 653,2 млн. грн. Проти 2013 р. надходження зросли на 19 080,7 млн. грн., або на 6,5%.

Найбільші надходження до загального фонду державного бюджету в 2014 р. становили: податок на додану вартість (збір) із вироблених в Україні товарів (робіт, послуг) – 80 685,1 млн. грн., що на 3 540,0 млн. грн., або на 4,2% менше, ніж у 2013 р.; податок на додану вартість із увезених на територію України товарів – 107 287,2 млн. грн., що на 10 742,6 млн. грн., або на 11,1% більше, ніж у 2013 р. [3].

Доходи державного бюджету в 2015 році збільшилися порівняно з 2014 р. на 177 млрд. 610,6 млн. грн, або на 49,7%, реальні доходи, обраховані з використанням індексу – дефлятора ВВП (1,384), – на 8,2%.

При цьому доходи загального фонду зросли на 193 млрд. 105,5 млн. грн., або на 62,2%, спеціального – зменшилися на 15 млрд. 494,8 млн. грн., або на 33,4%.

Таблиця 1

Податкові надходження до бюджету в 2013–2015 рр. (тис. грн.)

Податкові надходження	Рік		
	2013	2014	2015
Податки на доходи, податки на прибуток, податки на збільшення ринкової вартості	61883452, 820	52587713,732	79406331,90
Рентна плата та плата за використання інших природних ресурсів	13860041,008	19036130,714	44678958,60
Податок на додану вартість	128269307, 914	139024258,854	179306065,50
Акцизний податок із вироблених в Україні підакцизних товарів (продукції)	26362649, 471	28085459,451	36525000
Акцизний податок із увезених на митну територію України підакцизних товарів (продукції)	8946841, 068	16 855 384, 897	23500659,2
Податки на міжнародну торгівлю та зовнішні операції	13342503, 209	12 608 696, 013	37667000
Рентна плата за транспортування, збори на паливно-енергетичні ресурси	5700264, 035	5 987 511, 788	6591528,70
Інші податки та збори	4411992, 078	5 993 106, 014	1495335,70
Всього податкових надходжень	262777051,6	280178261,5	409170879,60

Найбільші надходження до держбюджету в 2015 р. становили:

– податок на додану вартість (збір) із вироблених в Україні товарів (робіт, послуг) – 108,1 млрд. грн., що на 26,1 млрд. грн., або на 31,9%, більше, ніж у 2014 р.;

– податок на додану вартість із увезених на територію України товарів – 138,8 млрд. грн., що на 31,5 млрд. грн., або на 29,3%, більше, ніж у 2014 р. Значне падіння обсягу імпорту товарів (за даними Держкомстату, імпорт товарів за 2015 р. до попереднього року зменшився на 31,1%) було компенсовано істотним зростанням курсу гривні до долара США (за даними Національного банку України, середньорічний курс гривні до долара США за 2015 р. збільшився на 83,8%) [4].

Частка ПДВ у структурі податкових надходжень у 2015 р. становить 44% (рис. 2), що підтверджує його роль як одного з найважливіших бюджетотворюючих податків.

Що стосується відшкодування ПДВ, то за 2013 р. було відшкодовано ПДВ грошовими коштами в обсязі 53,4 млрд. грн., із них в автоматичному режимі – 22,6 млрд. грн. Автоматичне бюджетне відшкодування здійснювалось за результатами камеральної перевірки, яка проводилась протягом 20 календарних днів, наступних за граничним терміном отримання податкової декларації, відповідно до вимог Податкового кодексу України.

У 2014 р. відшкодовано ПДВ на суму 50 216,3 млн. грн., що менше, ніж у минулому році на 3 231,3 млн. грн., або на 6%, у т. ч.: грошовими коштами за загальним фондом 43 332,8 млн. грн.; шляхом випуску ОВДП для оформлення відшкодування податку на додану вартість за спеціальним фондом державного бюджету відповідно до ст. 24 Закону України «Про державний бюджет України на 2014 рік» – 6 883,5 млн. грн.

На стан бюджетного відшкодування ПДВ у 2015 р. вплинуло запровадження системи елек-

тронного адміністрування податку на додану вартість. Так, у цілому за 2015 р. було відшкодовано грошовими коштами ПДВ 68,4 млрд. грн.

Розглянемо ключові зміни, які торкнулися ПДВ після набуття чинності Закону України «Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України щодо забезпечення збалансованості бюджетних надходжень у 2016 році» від 24.12.2015 р. № 909-VIII [5].

Варто зазначити, що в 2016 р. кардинальних змін ПДВ не зазнало. Залишились незмінними ставки оподаткування (20%, 7%), а також перелік операцій, що оподатковується за ставкою 0%. А от у переліку операцій, які звільняються від оподаткування, відбулися певні зміни. Зокрема, скасовано пільгу з оподаткування операцій із постачання на митній території України та операцій із вивезення в митному режимі експорту зернових та технічних культур. Крім того, експортери зернових та технічних культур тепер мають право на бюджетне відшкодування ПДВ.

Найвідчутнішими зміни у адмініструванні ПДВ стали для сільськогосподарських виробників. У 2016 р. для них запроваджено перехідні умови у застосуванні спецрежиму оподаткування, а саме розподіл нарахованого ПДВ у пропорціях відповідно до операцій, які здійснює даний виробник. Зокрема, під час постачання зернових і технічних культур 85% нарахованого ПДВ спрямовується до бюджету, а 15% залишається в розпорядженні сільгоспвиробника; під час постачання великої рогатої худоби та молока 20% нарахованого ПДВ буде спрямовуватись до державного бюджету, а 20% – залишатись у виробника; під час постачання інших сільськогосподарських товарів нараховане ПДВ розподіляється між бюджетом та виробником порівну (по 50%). При цьому якщо підприємство здійснює декілька видів діяльності (як у сфері АПК, так і паралельно в інших галузях), то підсумкові суми, що підлягають розподілу,

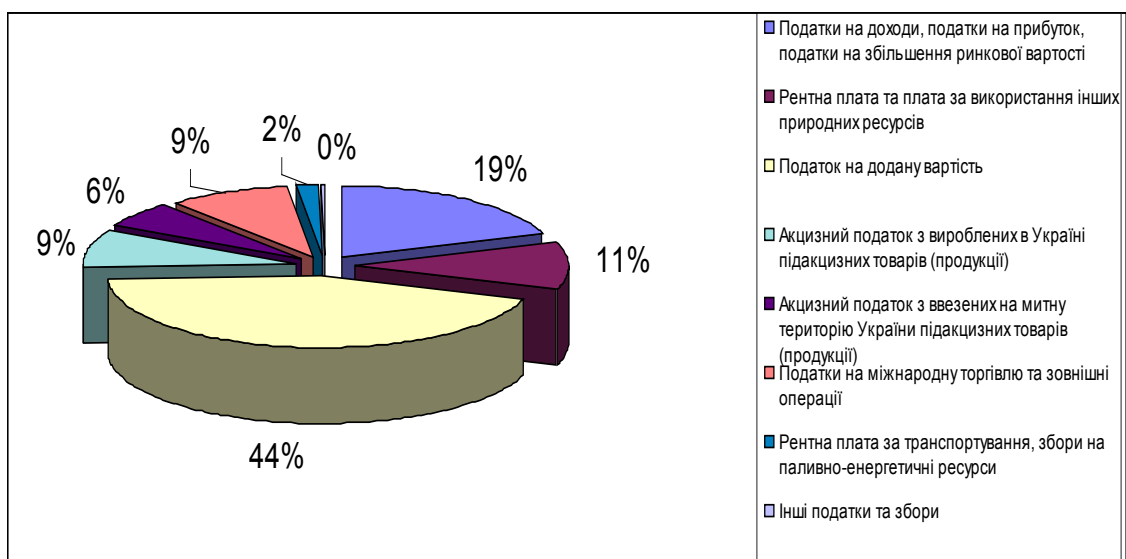


Рис. 2. Структура податкових надходжень до державного бюджету за 2015 р.

розраховуються виходячи з питомої ваги кожного виробничого напрямку. Порівняно з попереднім роком, коли вся сума нарахованого ПДВ не спрямовувалась до бюджету, а залишалась на руках сільгоспвиробників, зміна досить відчутна. Але насправді ці зміни можна зрозуміти, адже аграрний сектор має надзвичайно потужний потенціал. Сільське господарство – це одна з тих галузей в Україні, яка може і повинна приносити високі прибутки [6].

Варто також згадати про зміни, які стосуються відшкодування ПДВ. Ключова зміна для компаній, що претендують на повернення ПДВ – скасування норми, яка вимагала, щоб платник був зареєстрований не раніше, ніж за 12 місяців до моменту, коли він подав заяву на відшкодування, і ліквідація умови, згідно з якою сума оподатковуваних операцій має бути менше суми, заявленої до повернення [7]. Крім того, з 1 лютого 2016 р. запроваджена офіційна публікація двох реєстрів відшкодування ПДВ (для платників, що відповідають критеріям, визначеним для автоматичного відшкодування сум податку, та для решти платників) із відображенням даних про платників податку, заявлених до відшкодування з бюджету сум податку та стану їх відшкодування. Для підтвердження сум відшкодувань передбачені перевірки (камеральні або документальні), які проводяться співробітниками Державної фіскальної служби протягом 30 днів із дати подання декларації з ПДВ. Проте можлива ситуація, коли перевірка не відбувається, тоді сума відшкодування буде вважатися узгодженою по закінченні строку, що був відведений на перевірку. Платники, які внесені до реєстру автоматичного відшкодування, крім цієї перевірки перевіряються ще на відповідність критеріям, які дали їм змогу потрапити до зазначеного реєстру.

Висновки. Отже, хоча деякі зміни і відбулись, але цих змін недостатньо, щоб вирішити всі проблеми, які існують сьогодні у сфері функціонування ПДВ. Насамперед варто вирі-

шити проблему ухилення від сплати податку, позбавити корупції механізми відшкодування, спростити механізм електронного адміністрування ПДВ, зменшити зловживання платників податків під час користування пільгами. Також необхідно вирішити проблему, яка виникає під час відображення ПДВ у бухгалтерському обліку підприємства і пов'язана з тим, що правило першої події, яке використовується для нарахування ПДВ, не збігається з моментом отримання доходів та понесення витрат у бухгалтерському обліку. Для цього необхідно більш жорстко контролювати сплату податку та його адміністрування та провести глибоку податкову реформу, яка дасть змогу чесно і прозоро сплачувати ПДВ.

БІБЛІОГРАФІЧНИЙ СПИСОК:

1. Податковий кодекс України зі змінами від 07.01.2016 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.rada.gov.ua>.
2. Звіт про виконання Державного бюджету України за 2013 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.treasury.gov.ua>.
3. Звіт про виконання Державного бюджету України за 2014 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.treasury.gov.ua>.
4. Звіт про виконання Державного бюджету України за 2015 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.treasury.gov.ua>.
5. Закон України «Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України щодо забезпечення збалансованості бюджетних надходжень у 2016 році» від 24 грудня 2015 р. № 909-VIII [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.rada.gov.ua>.
6. Морозова Г.С., Руденко Є.М. Вплив податку на додану вартість на формування доходів державного бюджету України / Г.С. Морозова, Є.М. Руденко // Економіка та держава. – 2014. – № 8. – С. 42–46.
7. ПДВ-2016: нововведення у сплаті [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://www.rbc.ua/ukr/opinion/nds-2016-novshestva-update-administrirovani-1453898874.html>.