

УДК 336.226.322

## СИСТЕМА АДМІНІСТРУВАННЯ ПДВ В УКРАЇНІ: СУЧАСНИЙ СТАН І ПЕРСПЕКТИВИ РОЗВИТКУ

МАРІЯ ЧЕРНИШОВА,

аспірант Донецького державного університету управління

У статті визначено податок на додану вартість як основне бюджетоутворююче джерело доходів у загальній структурі Державного бюджету країни. Виконано аналіз чинної системи адміністрування ПДВ і визначено шляхи її розвитку. Показано, що сучасне реформування ПДВ не забезпечує належною мірою перенесення податкового навантаження на більш платоспроможну категорію громадян.

**Ключові слова:** податок на додану вартість, механізм відшкодування ПДВ, прями та непрямі податки, обов'язкові платежі.

**Постановка проблеми та стан її вивчення.** У ринковій економіці важливого значення, крім процесів ринкового саморегулювання, набувають непрямі методи втручання держави в економіку. Серед основних інструментів державного регулювання ринкової економіки чільне місце посідають податки. За допомогою податкової політики держава може впливати на процеси як на макро-, так і на мікроекономічному рівнях, визначати темпи економічного розвитку на майбутнє. Існує низка основних податків, які отримали загальносвітове визнання, хоча механізм їх сплати може істотно відрізнятися в конкретних країнах. До них належать прями та непрямі податки та інші збори й обов'язкові платежі. Одним з основних видів непрямих податків в Україні є податок на додану вартість (ПДВ). Як свідчить досвід багатьох країн світу, в умовах перехідної економіки важливе місце в податковій системі посідають непрямі податки. З огляду на це проблеми їх впливу на економічні процеси й використання як економічного стимулу набувають особливого значення. Система оподаткування в Україні ще не досягла належного рівня ефективності та гнучкості. Це великою мірою стосується й застосування найпрогресивнішої форми універсального акцизу - ПДВ. ПДВ є основною складовою податкових фінансів, що забезпечує майже половину доходів Державного бюджету України. Тому дослідження проблематики його функціонування на сучасному етапі податкових реформ є актуальним та своєчасним. Від побудови системи непрямого оподаткування залежить не тільки виконання нею фіскальної функції, але й стимулювання розвитку економіки країни.

Аналізу функціонування ПДВ в Україні присвячено багато досліджень, запропоновано різноманітні, нерідко кардинально протилежні варіанти його розвитку, адже він є головним фіскальним податком у національній системі оподаткування.

Водночас через критичну масу нарікань на ПДВ і з боку підприємців, і з боку населення (через внесення ПДВ у кінцеву ціну реалізації) останнім часом усе активніше лунають заклики про його скасування чи заміну податком з обороту [1]. Деякі економісти вважають за потрібне не вдаватись до змін

величини ставки ПДВ, а розширити базу оподаткування. Однак механічно рівнятися на країни з високим розвитком ринкових відносин і копіювати їхній досвід застосування ПДВ, не враховуючи особливостей розвитку не лише податкової системи, а й соціально-економічного розвитку України загалом, недоцільно й неможливо. Адаптація в різних країнах, незважаючи на практично однакову сутність, доволі різноманітними є основні ставки щодо ПДВ. Так, у Данії основна ставка ПДВ - 25 %, у Польщі - 22 %, у Бельгії - 21 %, а в Японії - 5 %, Канаді - 7 %, в Іспанії переважає розмір ПДВ на рівні 4 % та 7 % за стандартної ставки - 16 % [2]. У ЄС прийняли рішення про введення мінімальної ставки ПДВ у розмірі 15 %, яка діятиме до 31 грудня 2015 року. Одночасно із цим підготовка до реформування існуючої системи податку на додану вартість продовжуватиметься. Наукове вирішення проблем застосування, удосконалення податку на додану вартість, як і непрямих податків, відображено в дослідженні таких учених, як К. М. Душкова, Л. В. Черевчук, А. А. Литовченко, Л. О. Добрик та ін. [3]. Але все ж таки невирішеним залишається проблема вдосконалення механізму функціонування ПДВ.

**Мета дослідження.** ПДВ у вітчизняній податковій системі має вади, які порушують принцип нейтральності оподаткування. Негативний ефект підсилюють постійні зміни до законодавства, які розширили перелік винятків щодо сплати ПДВ, а це, у свою чергу, веде до створення різних податкових схем ухилення від сплати податку в повному обсязі. Тому метою нашого дослідження є аналіз чинної системи адміністрування ПДВ і визначення шляхів її розвитку.

**Виклад основного матеріалу.** ПДВ сьогодні є одним із найголовніших джерел формування бюджету та важливою фінансовою базою держави, тому будь-які зміни до порядку чи механізму його сплати мають здійснюватися вкрай обережно.

Питома вага ПДВ у структурі доходів Державного бюджету України у 2011 році визначена в таблиці [4].

На практиці система адміністрування ПДВ має низку вад, які негативно впливають не лише на на-

Таблиця. - Питома вага ПДВ у структурі доходів держави

	Загальний фонд	Спеціальний фонд	Разом
<b>ДОХОДИ, млрд грн</b>	265,80	48,80	314,60
Податок на додану вартість, млрд грн	126,60	3,5	130,10
Питома вага, %	47,63	7,17	41,35

повнення Держбюджету, але й на економічні процеси в державі загалом. Це стосується і порушення принципу повноти та рівномірного розподілення ПДВ, зокрема:

1. Порушення територіальної нейтральності. В абсолютних показниках найбільші обсяги ПДВ вносять до бюджету центральні й східні регіони України. Якщо ж ураховувати відшкодування податку та скорегувати його обсяги на виробничий потенціал регіону, виявиться, що основного фіскального тиску зазнають інші регіони. Це зумовлено, здебільшого, експортною орієнтованістю економіки сходу України. Найбільшими бюджетними донорами ПДВ є м. Київ і Київська, Львівська, Харківська й Житомирська області. А цілий ряд областей є акцепторами ПДВ, адже відшкодовують більше, ніж вносять до Держбюджету. Порушення територіальної нейтральності може бути подолане шляхом розвитку експортного потенціалу заходу країни, а саме - розвитку власного виробництва.

2. Регресивність щодо оподаткування доходів населення. Ця проблема не є суто українською й зумовлена самою природою податку - у структурі витрат найбільших верств населення частка ПДВ вища, ніж у доходах заможних [5].

Регресивність і соціальна несправедливість податку може бути подолана за рахунок диференціації ставок. Хоча дехто вважає, що їх встановлення лише ускладнює процес адміністрування ПДВ і призводить до численних зловживань. Однак більшість країн, які застосовують ПДВ у своїх податкових системах, запровадили комплекс заходів стосовно мінімізації його негативного впливу на добробут населення. Зокрема, у ЄС є три режими оподаткування залежно від соціальної значущості товарів. Товари широкого вжитку тут оподатковуються за стандартною ставкою - не менше ніж 15 %. До товарів розкоші застосовують підвищену ставку. Соціально важливі товари й послуги - харчі та ліки - оподатковуються за зниженою ставкою - 5 %.

3. Диспропорційність у стягуванні податку. Значним тягарем ПДВ є для фізичних осіб, оскільки принцип непрямих податків полягає в сплаті його саме кінцевим споживачем, тобто населенням, що купує ті чи інші товари. Якщо для юридичних осіб можливо формування податкового кредиту, за допомогою якого можна зменшити сплату ПДВ до бюджету, то для фізичних осіб податкове навантаження становить 20 %. Вирішення такої проблеми полягає в наданні можливості населенню часткового відшкодування сплаченого податку. Так, наприклад, у країнах ЄС існує система tax free (такс-фрі) - система повернення суми ПДВ з товарів, куплених іноземними громадянами. Ця система діє в багатьох зарубіжних країнах і дає право повертати від 7 до 20 % від суми покупки. Також існує порядок повернення ПДВ для іноземних компаній - юридичних осіб, що не є резидентами країн ЄС.

Загалом перелік проблем, пов'язаних із ПДВ, в Україні доволі широкий. Щодо кожної з них вироблені ефективні механізми вирішення, які успішно апробовані в різних країнах. Проте більшість із них стосується не забезпечення нейтральності ПДВ, а забезпечення максимальних податкових надходжень та оптимізації контролю за цими процесами. Так, у Податковому кодексі України для платників податку на додану вартість запроваджено Реєстрацію податкових накладних у Єдиному реєстрі податкових накладних продавцями, у яких сума ПДВ в одній податковій накладній становить [6]:

- з 1 січня 2011 року 1 млн грн,
- з 1 квітня 2011 року - 500 тис. грн,
- з 1 липня 2011 року - 100 тис. грн,
- з 1 січня 2012 року понад 10 тис. грн.

Крім цього, відповідно до глави 2 розділу II Податкового кодексу України платники податків, що належать до великих та середніх підприємств, подають податкові декларації до органу державної податкової служби в електронній формі з дотриманням умови щодо реєстрації електронного підпису підзвітних осіб у порядку, визначеному законодавством. Також спрощуються адміністративні процедури, зокрема, запроваджується автоматичне відшкодування ПДВ [6]. Сучасна економічна ситуація в Україні зумовлює необхідність ефективного управління державними фінансами. У центрі уваги знаходиться процес оподаткування, виступаючи головною умовою формування фінансово-бюджетних ресурсів держави. При цьому значної уваги потребує податок на додану вартість як один з основних бюджетоутворювальних податків. Дуже багато дискусій і розмов про необхідність ліквідації чи зниження ставки з ПДВ, які ведуться в Україні вже з десяток років, українські уряди сприймають по-своєму і роблять із точністю до навпаки - частка ПДВ у податкових надходженнях Державного бюджету постійно зростає.

Як непрямий податок ПДВ включається в ціну товару, а отже, сплачується покупцем, а перераховують його до бюджету юридичні особи та фізичні особи - підприємці, які реалізують продукцію (товари, роботи, послуги) на території України або імпортують товари для їх споживання на території України. Об'єктом оподаткування є операції з реалізації продукції в Україні, експортування продукції (товарів, робіт, послуг) та її імпортування. На сьогодні ПДВ застосовують понад 135 держав світу. Ставки податку на додану вартість дуже часто корегуються й зазнають змін залежно від макроекономічної умови.

Ставки податку на додану вартість в Україні - 20 % та 0 %. Нульова ставка є пільговою та застосовується до товарів, виробництво та реалізацію яких стимулює держава. У Податковому кодексі України зазначено, що ставка ПДВ залишається без змін й у 2011-2013 рр. буде становити 20 %, а також

поставка металобрухту, відходів та зернових культур до 1 січня 2014 р. узагалі звільнені від оподаткування. Головним є те, що з 1 січня 2014 р. ставка ПДВ становитиме 17 % [6].

Широке застосування ПДВ зумовлене численними його перевагами, серед яких найголовнішим є те, що оподаткуванню підлягає переважно дохід, який спрямовується на споживання, а інша його частина використовується на накопичення. Велика база оподаткування ПДВ сприяє значному зростанню доходів держави від податків на споживання [7].

Істотною проблемою в Україні є відшкодування ПДВ. Сумніви щодо потреби цього податку для країни виникають з огляду на те, що:

- відбуваються масові зловживання під час нарахування ПДВ;
- виникають труднощі з відшкодуванням ПДВ;
- відбувається лобювання фінансових інтересів первинних олігархових сил.

### Висновки

Непрямі податки посідають істотне місце в податковій системі. Одним із видів непрямих податків є податок на додану вартість.

Він виконує значну бюджетоутворювальну роль, а також забезпечує вагому частку в системі державних доходів України. Проаналізувавши частку найвагомійших податків у загальній структурі податкових надходжень, можна стверджувати, що найбільшу частку займає ПДВ. Скасування чи заміна цього податку на будь-який новий податок призведе до ще більшої проблеми в податковій системі України. Але, зважаючи на різні аргументи, а також на вище проведений вище аналіз, можна визначити, що існує дуже багато недоліків щодо впровадження Податкового кодексу, навіть урахувавши нові положення Податкового кодексу України, де передбачено зниження обсягу основної ставки ПДВ, але не враховано потребу диференціації ставок ПДВ на соціально необхідні товари й послуги.

Таким чином, сучасне реформування ПДВ не забезпечує належною мірою перенесення податкового навантаження на більш платоспроможну категорію громадян, адже громадяни країни, купуючи соціально важливі товари й послуги, і надалі сплачуватимуть ПДВ, який у вигляді відшкодування отримують власники великих підприємств - імпортерів фактично як чистий прибуток.

Тому нагальними залишаються зміни механізму ПДВ щодо відновлення властивостей принципу нейтральності ПДВ. Інакше може дійти до економічного колапсу й галузевої та регіональної нестабільності в державі.

Mariia Chernyshova

## SYSTEM OF VAT ADMINISTRATION IN UKRAINE: CURRENT SITUATION AND FUTURE DEVELOPMENT

The article reveals the state of the administration of value added tax (VAT) in modern terms. It is defined the main instrument of state regulation of the market economy. The article highlights the indirect tax such as VAT like one of the progressive form of universal excise tax. The article outlines value added tax as a main source of income in the total state budget. The article clearly shows the proportion of VAT in Ukrainian revenue structure. It is exposed essence of the concept of VAT. It is defined effect of indirect taxes on economic processes in the country. The article highlights features of VAT and the basic principles according to which effective functioning of the tax can exist. It is analyzed some aspects of the administration of VAT, which have negative impact on economic development. The article indicates VAT rates and the sphere of their application in accordance with the Tax code of Ukraine. The article cites the main provisions of the Tax Code of Ukraine, in the aspect of a dispute and complicated situations. The

№ 2 (122) березень-квітень 2013 р.

Отже, урахувавши прагнення України до європейської інтеграції та зважаючи на вже отриманий досвід адміністрування ПДВ, можна виділити такі шляхи вдосконалення механізму функціонування ПДВ з метою збереження ним принципу повноти та справедливості:

- розвиток експортного потенціалу заходу країни, а саме - розвиток власного виробництва;
- упровадження різних режимів оподаткування залежно від соціальної значущості товарів;
- розробка системи повернення суми ПДВ з товарів для фізичних осіб.

### ЛІТЕРАТУРА

1. Актуальні проблеми застосування ПДВ в Україні. [Електронний ресурс]. - Режим доступу : [http://www.nbu.gov.ua/portal/Soc\\_Gum/Ekpr/2009](http://www.nbu.gov.ua/portal/Soc_Gum/Ekpr/2009).
2. Graham H. VAT Refunds: A Review of Country Experience / H. Graham // IMF Working Paper. - New York : McGraw-Hill, 2005. - Pp. 8-25.
3. Душкова К. М. Стан та особливості адміністрування податку на додану вартість / К. М. Душкова, Л. В. Черничук [Електронний ресурс]. - Режим доступу : <http://www.rusnauka.com>.
4. Показники виконання Державного бюджету України за 2011 рік [Електронний ресурс]. - Режим доступу : [http://www.minfin.gov.ua/control/uk/publish/archive/ma-in?cat\\_id=77643&stind=1](http://www.minfin.gov.ua/control/uk/publish/archive/ma-in?cat_id=77643&stind=1).
5. ПДВ - податок для обраних? [Електронний ресурс]. - Режим доступу : <http://www.minprom.ua/digest/41334.html>.
6. Податковий кодекс України від 2 грудня 2010 р., 4№ 2755 VI. [Електронний ресурс]. - Режим доступу : <http://www.zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=2755-17>.
7. Добрик Л. О. ПДВ в Україні: проблеми адміністрування та напрями удосконалення / Л. О. Добрик, А. А. Литовченко / Інвестиції: практика та досвід. - 2011. - № 14. - с. 34-36.

### REFERENCES

1. Actual problems of VAT applying in Ukraine, available at: [http://www.nbu.gov.ua/portal/Soc\\_Gum/Ekpr/2009](http://www.nbu.gov.ua/portal/Soc_Gum/Ekpr/2009) (ukr).
2. Graham H. (2005), VAT Refunds: A Review of Country Experience, *IMF Working Paper*, McGraw-Hill, New York, pp. 8-25.
3. Dushkova K. M., Chernychuk L. V., State and administration features of VAT, available at: <http://www.rusnauka.com>. (ukr).
4. Indicators of the State Budget of Ukraine for 2011, available at: [http://www.minfin.gov.ua/control/uk/publish/archive/ma-in?cat\\_id=77643&stind=1](http://www.minfin.gov.ua/control/uk/publish/archive/ma-in?cat_id=77643&stind=1). (ukr).
5. Is VAT the tax for selected?, available at: <http://www.minprom.ua/digest/41334.html>. (ukr).
6. Tax Code of Ukraine 02/12/2010 №2755 VI, available at: <http://www.zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=2755-17>. (ukr).
7. Dobryk L. O., Lytovchenko A. A. (2011), VAT in Ukraine: problems of administration and directions for improvement, *Investment: Practice and Experience*, 14, pp. 34-36. (ukr).

article outlines main problems related to VAT, in part of the registration of the tax invoices in the single register of tax invoices and the system of VAT refunds. It is isolated features of registration of tax invoices by large and medium enterprises. As part of the VAT refund it is identified causes doubt on its application. It is listed factors affecting on the importance and wide application of the tax (VAT). In order to improve considered effective directions of tax for different economic categories to improve the functioning of the VAT mechanism In the article are defined ways of effective development of VAT.

**Key words:** value added tax, mechanism of VAT refund, direct and indirect taxes, mandatory payments.

© М. Чернишова

Надійшла до редакції 06.03.2013

УДК 331.582:338.22

## ДЕМОГРАФІЧНА СИТУАЦІЯ ЯК ВИЗНАЧАЛЬНА ПЕРЕДУМОВА РОЗВИТКУ ТРУДОВОГО ПОТЕНЦІАЛУ В СІЛЬСЬКИХ ПОСЕЛЕННЯХ

**РОМАН ЧОРНИЙ,**

*кандидат економічних наук, доцент Нововолинського факультету  
Тернопільського національного економічного університету*

**ЛЮБОВ ШЕВЧУК,**

*доктор економічних наук, професор Інституту регіональних досліджень НАН України, м. Львів*

У статті аналізується демографічна ситуація сільських територій з позиції її оцінки як визначальної передумови розвитку трудового потенціалу в їх межах. Виявлено негативні тенденції її формування, окреслено регіональні особливості депопуляції сільських поселень та акцентується увага на таких областях, як Чернігівська, Вінницька, Житомирська, Полтавська, де відбувається звуження природної бази відтворення сільського населення, а отже, і трудового потенціалу. Наголошується на необхідності розробки й здійснення виваженої демографічної політики в Україні та регіональної демографічної політики з метою поліпшення демографічної ситуації як бази відтворення й розвитку трудового потенціалу сільських територій.

**Ключові слова:** трудовий потенціал, демографічна ситуація, депопуляція, демографічна політика, регіональна демографічна політика.

**Постановка проблеми.** Збереження та розвиток трудового потенціалу сільських поселень у сучасних соціально-економічних умовах є запорукою та одним із визначальних факторів побудови конкурентоспроможної національної економіки та зростання добробуту її громадян. Деградація демографічної, поселенської та соціальної сфери села посилюють негативні тенденції у формуванні демографічної ситуації та значно актуалізують питання пошуку шляхів подальшого розвитку сільського трудового потенціалу.

**Останні дослідження і публікації.** Дослідження сучасного стану та проблем розвитку трудового потенціалу в сільських поселеннях присвячені праці К. І. Якуба, П. Т. Саблука, М. К. Орлатого, Г. В. Войтенко, М. А. Лендела, М. І. Долішнього та ін. Попри доволі розгорнуту наукову спадщину в дослідженні питань формування та розвитку сільського трудового потенціалу, актуальним залишається виокремлення та дослідження передумов, умов і факторів роз-

витку трудових потенцій такого типу просторових форм організації українського суспільства, що вирішально впливає на динаміку кількісно-якісних змін останнього. Беручи до уваги депопуляційні процеси, які останнім часом мають місце в сільській місцевості, уважаємо за доцільне приділити належну увагу аналізу особливостей демографічної ситуації, оскільки саме вона може виступати й зазвичай виступає визначальною передумовою формування й розвитку трудового потенціалу загалом і трудового потенціалу сільських територій зокрема.

**Мета статті** - розкрити особливості демографічної ситуації як визначальної передумови формування й розвитку трудового потенціалу сільських територій.

**Виклад основного матеріалу.** У своїх дослідженнях за напрямом вивчення проблем та перспектив розвитку сільських поселень, зокрема їх соціально-трудова сфера, учені часто наголошують на необхідності виняткової уваги до них. Відзна-

*№ 2 (122) березень-квітень 2013 р.*