

Національного університету «Острозька академія». Сер. : Право. 2014. № 2.: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Choasp_2014_2_22.

3. Закон України «Про реабілітацію осіб з інвалідністю в Україні» (Верховна Рада України; від 06.10.2005 р., № 2961-IV).

4. Лепський В. В. Семененко О. В., Макаренко С. В/ До питання реабілітації інвалідів в Україні. *Український вісник медико-соціальної експертизи*. 2012. № 3. С. 44-49. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/ujmse_2012_3_9.

5. Оцінка системи реабілітації в Україні. Оціночна місія ВООЗ. Грудень 2015. URL: [//www.physrehab.org.ua/tl_files/Docs/Assessment%20of%20the%20Rehabilitation%20System%20in%20Ukraine.%20Summary%20rstr%20UKR.pdf](http://www.physrehab.org.ua/tl_files/Docs/Assessment%20of%20the%20Rehabilitation%20System%20in%20Ukraine.%20Summary%20rstr%20UKR.pdf).

Королюк Сергій Петрович

Головний державний ревізор-інспектор
відділу адміністрування ПДВ
Тернопільського управління ГУ ДФС
у Тернопільській області
s.kor74@meta.ua

АКТУАЛЬНІ ПРОБЛЕМИ СПРАВЛЯННЯ ПДВ В УКРАЇНІ

Протягом років існування ПДВ в Україні цей податок завжди адмініструвало два органи: Державна фіскальна служба та Державна митна служба. Фіскальна служба відповідає за адміністрування ПДВ з вироблених в Україні товарів та за відшкодування ПДВ. Водночас Митна служба адмініструвала ПДВ з ввезених в Україну товарів. На даний час ці служби об'єднані в одну структуру – ДФС України.

Найбільшою проблемою адміністрування ПДВ в Україні вважається недотримання правил оподаткування, тобто зловживання та ухилення від сплати податків. Німецька консультативна група та Інститут економічних досліджень та політичних консультацій, спираючись на міжнародний досвід, наводять ряд причин, це:

- ухилення від реєстрації як платника ПДВ;
- заниження отриманої виручки;
- зарахування до податкового кредиту сум податку сплаченого за товари/послуги, що входять до валових витрат, проте використовуються для виробництва товарів, продаж яких звільнено від ПДВ; найчастіше це уможлиблюється у випадку підприємств, які продають звільнені та не

звільнені від ПДВ товари, оскільки не завжди вдається встановити зв'язки між певними витратами та кінцевою продукцією;

- умисне завищення сум на відшкодування ПДВ, сплаченого за товари/послуги, вартість яких стосується валових витрат;

- заявки на відшкодування ПДВ, сплаченого за товари, на які не поширюється податковий кредит, наприклад: вантажівка, що не задіяна у виробничій сфері,

- у випадках, коли експортна продукція з нульовою ставкою повертається на внутрішній ринок, виробник отримує документи на експорт і вимагає відшкодування, а сам потім реалізує продукцію всередині країни;

- ПДВ стягується фірмою, яка не сплачує його до бюджету, а потім зникає (фірми-одноденки).

Такі форми зловживань потребують запровадження відповідних змін у Податковому кодексі України.

За даними Європейської комісії рівень ухилення від ПДВ значно різниться між країнами ЄС. Так, він становить 5% в Нідерландах, Великобританії, Данії та Німеччині, але перевищує 15% в Бельгії, Греції, Іспанії та Італії (зокрема в Італії рівень несплати податку оцінений на рівні 34,5% від потенційних надходжень від ПДВ). Втім, потрібно пам'ятати, що «карусельні зловживання», що становлять близько 10% від чистих ПДВ в окремих країнах Європи, пов'язані передовсім із торгівлею між країнами ЄС через відсутність кордонів, тому складають радше особливий випадок. В той самий час, ЄС не потребує заміни ПДВ іншим податковим механізмом, оскільки визнає його достатньо ефективним, щоб забезпечувати бюджетні доходи. Хоча постійно ведеться робота по спрощенню системи оподаткування ПДВ, узгодженості правил з існуванням єдиного спільного ринку, посилення його спроможності як методу підвищення доходів із одночасним зниженням витрат на дотримання правил оподаткування.

В Україні зловживання та ухилення від сплати ПДВ знаходяться на рівні 25-30% від фактичних надходжень, що суттєво вище, ніж такі втрати в країнах ЄС. Зазначимо, що ухилення від сплати податків в Україні прямо залежне від корумпованості бюрократичного апарату та високого рівня тіньової економіки. Зокрема Міністерство економічного розвитку та торгівлі подає такі відсоткові показники сегменту тіньової економіки на кінець 2017 року – 32% від ВВП (до порівняння: під час економічної кризи 2009 року показник був більший – 40% від ВВП). Отже, фактична

податкова база сплати ПДВ, як з вироблених в Україні товарів, так і з імпорту, є значно нижчою за потенційну.

Протягом 2010-2017 років податки на споживання відігравали найбільшу бюджетоутворюючу роль. У 2017 році їх частка у державному бюджеті склала близько 55%; у податкових доходах державного бюджету питома вага податків на споживання у 2010-2017 роках складала більше 50%. Тобто, усі інші податки і збори сукупно забезпечують менші надходження. Перше місце серед податків на споживання займає податок на додану вартість. Питома вага податку на додану вартість у доходах державного бюджету в 2017 році становила 39,6%.

На сьогоднішній день податок на додану вартість як один із податків, на якому базується податкова система України, є предметом полеміки щодо раціональності його застосування та наслідків справляння для економічного розвитку і бюджету країни. Особливістю ПДВ є те, що він має значний вплив на фінансовий стан та на фінансово-господарську діяльність суб'єктів господарювання.

Роль ПДВ у фінансовій системі України неможливо переоцінити. В структурі податкових надходжень до державного бюджету України його частка, хоч трошки і зменшилася в останні роки, але все ще залишається найбільшою.

Водночас, окрім функції наповнення бюджету, ПДВ в Україні виконує й важливу регулюючу роль, сутність якої полягає, насамперед, в стимулюванні окремих галузей економіки шляхом надання пільг з оподаткування ПДВ.

Чинне законодавство визначає такі варіанти пільгового оподаткування ПДВ: оподаткування за пільговою ставкою (7%); оподаткування за нульовою ставкою; звільнення від оподаткування.

Універсальність ПДВ закладає широкі можливості для регулювання економічних процесів економіки. Зокрема, надаючи податкові пільги з ПДВ тим чи іншим галузям, уряд може суттєво впливати на кінцеву ціну товарів і послуг, конкурентоспроможність галузей, а отже й на структуру виробництва і споживання. Наприклад, з метою стимулювання експорту уряд застосовує нульову ставку ПДВ на вивезення товарів за межі митної території України. Також пільги з ПДВ широко застосовуються з метою зниження цін на соціально-значущі товари. Наприклад, ставка ПДВ на ліки та медичне обладнання в Україні становить 7%.

Проте, одним із головних недоліків застосування пільг з ПДВ є значна їхня кількість та великі обсяги надання, що призводить до щорічних втрат

доходів бюджету. Як свідчать статистичні дані, щороку держава втрачає мільярди гривень від несплати платниками податкових платежів за рахунок застосування пільг. Це також призводить до нерівномірного податкового навантаження на різні суб'єкти господарювання.

Постійне збільшення як кількості наданих пільг, так і обсягів втрат бюджету від них, наштовхує на думку про необхідність їх скасування, проте детальний розгляд існуючих звільнень підтверджує, що проблема полягає не у великому переліку пільг, а в механізмі їх надання. По-перше, пільги в Україні, на відміну від європейських країн, спрямовані на виробників, а не на кінцевого споживача, що дає змогу маніпулювати ними. Це породжує низку дискусій стосовно ефективності пільг по ПДВ, потреби усунення його регресивності стосовно доходів населення.

Бажання скасувати пільги соціального змісту носить загрозливий характер та свідчить про домінування лише фіскальних пріоритетів, а не турботу про рівень життя населення. Варто зазначити, що низка пільг, що можуть бути скасовані, широко використовується в міжнародній практиці, проте з більш ефективним механізмом оподаткування.

Суттєво обмежує регулюючу роль пільг з ПДВ той факт, що в Україні відсутні нормативно-правові акти, які регулюють особливості надання пільг по певним податкам. Зокрема для підтримки розвитку національних культурних індустрій передбачено звільнення від ПДВ операцій зі створення, розповсюдження національного культурного продукту, проте відсутній закон, який визначає що це таке.

Так, науковці твердять, що галузеве регулювання економіки в Україні за допомогою пільг з ПДВ, хоч і має величезний теоретичний потенціал, на практиці стикається з низкою проблем. Наприклад, пільги з ПДВ у сфері видавництва діють з 2001 р., але вони замість стимулювання розвитку видавничої справи, допомагають лише пережити кризовий період через спад друкарської справи, так як у цій галузі існує потреба у активній державній підтримці як спонсора, зокрема, для закупівлі книжок до бібліотек, захисту авторських прав, популяризації читання, захисту вітчизняного ринку тощо.

Також існує думка, що слід враховувати динаміку рентабельності, яка має тенденцію до зниження, а за умови відсутності пільг, становище підприємств АПК може значно погіршитися. Саме тому, скасування пільг з ПДВ містить значні загрози для АПК, оскільки податкові пільги – єдине джерело державної підтримки цієї галузі, а в окремих секторах аграрного

виробництва збереження позитивних економічних результатів роботи повністю залежить від їх наявності.

Так, на противагу бажанню скорочення пільг в Україні, інші країни планують збільшувати видатки на підтримку АПК. Наприклад, згідно проекту аграрного бюджету ЄС на 2015-2020 роки, вони становитимуть до 40,3 млрд. євро щорічно, додатково на розвиток сільської місцевості виділятиметься 12,8 млрд. євро кожного року. В Україні ж спостерігаємо зменшення бюджетної підтримки агропромислового сектору.

Підсумовуючи все вище сказане, можна дійти до висновку, що навколо пільгового оподаткування ПДВ і його регулюючої ролі на соціально-економічні процеси в Україні існує багато суперечностей. Особливо це стосується визначення операцій, які не є об'єктом оподаткування, та тих, які звільняються від оподаткування. Виникає питання чи доцільно взагалі звільняти від оподаткування операції, при яких не можна стверджувати, що виникає додана вартість: безкоштовна передача рухомого складу залізницею, безоплатна приватизація житлового фонду, продаж / придбання банками зобов'язань за депозитами тощо. До того ж, у Довіднику пільг зазначені не всі звільнення від оподаткування та не за всіма податками. Негативні наслідки пільг по ПДВ виявляються в ускладненні умов конкуренції на внутрішньому ринку. Адже часткове чи повне звільнення від оподаткування одних суб'єктів неминуче позначається на ускладненні фінансового стану інших; значних обсягах бюджетних недоплат.

Таким чином, пільги з ПДВ наявні і в європейських країнах, але там вони мають переважно соціальну спрямованість і надаються кінцевим споживачам, що відповідає сутності ПДВ як податку на споживання. Система пільг щодо цього податку в Україні спрямована переважно на виробників. У країнах ЄС, крім безпосередньо звільнення від оподаткування ПДВ та застосування нульової ставки, як своєрідну пільгу використовують знижені ставки податку.