

Електронний журнал «Ефективна економіка» включено до переліку наукових фахових видань України з питань економіки (Категорія «Б», Наказ Міністерства освіти і науки України № 975 від 11.07.2019). Спеціальності – 051, 071, 072, 073, 075, 076, 292.

Ефективна економіка. 2024. № 8.

DOI: <http://doi.org/10.32702/2307-2105.2024.8.30>

УДК 657.336

Л. В. Гуцаленко,

*д. е. н., професор, професор кафедри обліку та оподаткування,
Національний університет біоресурсів і природокористування України*

ORCID ID: <https://orcid.org/0000-0001-5181-8652>

О. О. Митник,

*здобувач ОС «Магістр» спеціальності 071 – Облік і оподаткування,
Національний університет біоресурсів і природокористування України*

ORCID ID: <https://orcid.org/0009-0008-6893-253X>

ПОДАТОК НА ДОДАНУ ВАРТІСТЬ В СИСТЕМІ ОПОДАТКУВАННЯ УКРАЇНИ

L. Gutsalenko,

*Doctor of Economic Sciences, Professor,
Professor of the Department of Accounting and Taxation,
National University of Life and Environmental Sciences of Ukraine*

О. Митник,

*Candidate of educational degree "Master's",
specialty 071 - Accounting and Taxation,
National University of Life and Environmental Sciences of Ukraine*

VALUE ADDED TAX IN THE TAXATION SYSTEM OF UKRAINE

Авторами статті вказано на особливості та актуальність податкової політики в умовах ризиків та невизначеності. Акцентовано увагу на податку на додану вартість, як непрямому податку, що займає вагому складову у бюджетоутворюючому процесі. Означено вагомість податку на додану вартість у доходній складовій державного бюджету, його місце та роль в системі оподаткування. Вказано держави-члени Організація економічного співробітництва та розвитку (ОЕСР), у яких податок на додану вартість є невід'ємною складовою системи оподаткування. Уточнено, що в даних державах ПДВ забезпечував 20,2% всіх податкових надходжень (6,7% від ВВП) у державах-членах ОЕСР у 2020 р. Середнє значення основної ставки ПДВ у державах-членах ОЕСР зросло із 15,6% у 1975 році до 19,3% у 2018 році, а 2022 році децю зменшилося до 19,2 %. Наведено динаміку основної ставки ПДВ держави-члени ОЕСР в період 1975-2021 років. Наведено статистичні дані щодо чистих доходів від внутрішнього ПДВ України в період 2022-2024 рр. Наведено дані щодо бюджетного відшкодування ПДВ у 2022-2024 роках визначені Центром аналізу публічних фінансів при Київській школі економіки. Означено, що податок на додану вартість є одним із домінуючих податків, яким може маніпулювати тіньовий сектор в умовах нестабільної економіки. Окреслено законодавчі акти, що визначають особливості електронного документообігу для суб'єктів господарювання в умовах розвитку цифрових технологій. Розглянуто автоматичний моніторинг податкових накладних щодо відповідності критеріям, які визначені у наказі Міністерства фінансів та дію електронних документів Інформаційного технологічного супроводу (ІТС) «Єдине вікно подання електронної звітності». Вказано про забезпечення розробки електронних форм документів звітності у форматі PDF та схем контролю XML- документів для форм документів звітності та електронних сервісів та підтримку в актуальному стані реєстру форм електронних документів звітності на офіційному вебпорталі ДПС. Узагальнено зовнішню та внутрішню нормативно-правову регламентацію операцій за розрахунками з податку на додану вартість, яку необхідно дотримуватись суб'єктам господарювання.

The authors of the article point out the peculiarities and relevance of tax policy in the context of risks and uncertainty. Attention is focused on the value added tax as an indirect tax, which is a significant component in the budgeting process. The importance of the value added tax in the revenue component of the state budget, its place and role in the taxation system are determined. Member states of the Organization for Economic Cooperation and Development (OECD), where the value added tax is an integral part of the taxation system are indicated. It is clarified that in these countries, VAT accounted for 20.2% of all tax revenues (6.7% of GDP) in the OECD member states in 2020. The average value of the basic VAT rate in the OECD member states increased from 15.6% in 1975 to 19.3% in 2018, and in 2022 slightly decreased to 19.2%. The dynamics of the basic VAT rate of the OECD member states in the period 1975-2021 is presented. Statistical data on net domestic VAT revenues of Ukraine in the period 2022-2024 are presented. The data on budgetary VAT refunds in 2022-2024 are determined by the Center for Public Finance Analysis at the Kyiv School of Economics. It is noted that value added tax is one of the dominant taxes that can be manipulated by the shadow sector in an unstable economy. The legislative acts defining the peculiarities of electronic document management for business entities in the context of digital technologies are outlined. The automatic monitoring of tax invoices for compliance with the criteria set out in the order of the Ministry of Finance and the operation of electronic documents of the Information technology support (ITS) “Single Window for Electronic Reporting” are considered. It is specified to ensure the development of electronic forms of reporting documents in PDF format and control schemes for XML documents for reporting forms and electronic services and to keep the register of electronic reporting forms up to date on the official web portal of the State Tax Service. The external and internal regulation and legal of operations related to VAT payments, which must be observed by business entities, has been summarized.

Ключові слова: податок на додану вартість, система оподаткування, внутрішній контроль, розрахункові операції

Keywords: value added tax, taxation system, internal control, settlement transactions

Постановка проблеми у загальному вигляді та її зв'язок із важливими науковими чи практичними завданнями. В умовах ринкової економіки у формуванні податкової політики велике значення мають непрямі податки, які займають вагомую частку у бюджетоутворюючому процесі. Значну складову серед непрямих податків займає податок на додану вартість. Враховуючи військову агресію росії, збільшення ризиків та невизначеності виникає необхідність швидкого реагування на економічну ситуацію та регулювання бюджетоутворюючих статей країни. У зв'язку з цим уряд вимушений оперативно вносити зміни до нормативно-правової бази та податкової політики. Держави.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Вивченню адміністрування податків на додану вартість присвячено праці Шульги Т., Сторчака А.О. [13], Малишкіна О.І. [5], Мельник С.В. [6], Подолянчук О.А. [8], Соколовської А.М. [10] та інших вчених. Особливості облікового відображення та здійснення процедур контролю досліджувались в працях Бутинець Т.А. [1], Гуцаленко Л.В., Коцупатрий М.М., Марчук У.О. [2], Кучер С.В. [4], Очеретька Л.М., Сітала В.О. [7], Шигун М.М., Уллубієва К.К. [12] та інших науковців і практиків. Однак в умовах воєнного стану виникають питання, які потребують швидкого реагування та вивчення.

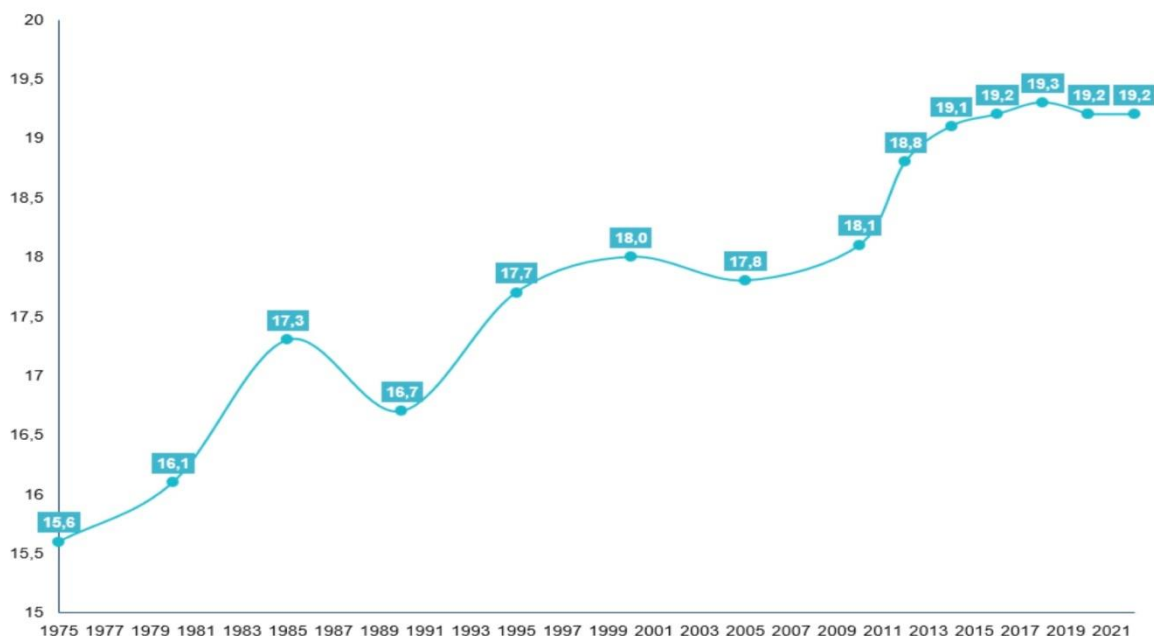
Формулювання цілей статті. Метою статті є розкриття особливостей, місця та ролі податку на додану вартість в системі оподаткування України відповідно до умов ризиків та невизначеності.

Виклад основного матеріалу дослідження. Податок на додану вартість – зручний податковий важіль, що дозволяє державі забезпечувати значну частину доходів бюджету за рахунок технічно простого збирання й наявності широкої бази оподаткування.

Податок на додану вартість (ПДВ) є одним із ключових інструментів оподаткування в більшості країн світу, включаючи Україну. Він є індиректним податком, що обтяжує споживчі витрати та додається до вартості товарів і послуг на кожному етапі їхнього виробництва та обігу [13].

Сьогодні ПДВ є невід'ємною складовою системи оподаткування в ЄС.

Більшість держав, зокрема держави-члени ОЕСР (входять: Австралія, Австрія, Бельгія, Великобританія, Греція, Данія, Іспанія, Ісландія, Ірландія, Італія, Канада, Корея, Люксембург, Мексика, Німеччина, Норвегія, Нова Зеландія, Нідерланди, Польща, Португалія, Словаччина, США, Туреччина, Угорщина, Фінляндія, Франція, Чеська Республіка, Швейцарія, Швеція), крім США, у своїх податкових системах мають ПДВ, що встановлюється на національному рівні. ПДВ забезпечував 20,2% всіх податкових надходжень (6,7% від ВВП) у державах-членах ОЕСР у 2020 р. Середнє значення основної ставки ПДВ у державах-членах ОЕСР зросло із 15,6% у 1975 році до 19,3% у 2018 році, а 2022 році дещо зменшилося до 19,2 % (рис.1)



**Рис.1. Динаміка основної ставки ПДВ в державах-членах ОЕСР
(середнє значення)**

Джерело: [14].

Для України є важливим не тільки вивчення зарубіжного досвіду правового регулювання нарахування та сплати ПДВ, але доцільність та певною мірою його імплементація в українському суспільстві з врахуванням національних інтересів.

В Україні чисті доходи від внутрішнього ПДВ у травні 2024 р. становили 20,2 млрд грн. - на 6,9 % нижче від плану (за аналогічний період минулого року – 17,3 млрд грн.), що ймовірно зумовлено падінням споживання товарів

вітчизняного виробництва. Всього було зібрано 32,9 млрд грн. внутрішнього ПДВ, а відшкодовано платникам 12,7 млрд грн. (тобто майже досягнутий рівень відшкодування 2021 року – 12.9 млрд грн.), тоді як середнє значення у січні-квітні 2024 року становило 11,2 млрд грн. При цьому надходження імпортного ПДВ перевищили планові показники на 13,2%, і до загального фонду держбюджету надійшло 38,6 млрд грн. цього платежу, що може бути пов'язано із поліпшенням логістичних можливостей (рис.2) [11].

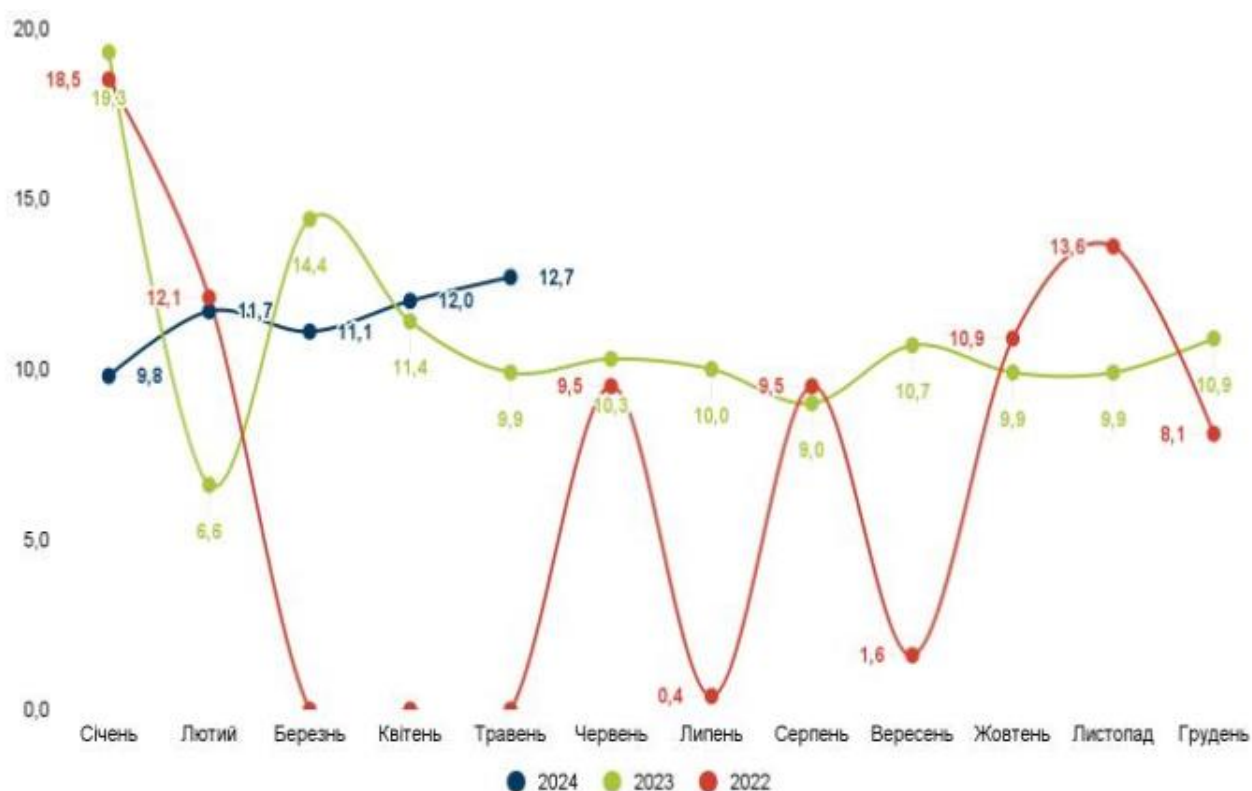


Рис. 2. Бюджетне відшкодування ПДВ у 2022-2024 роках, млрд. грн..

Джерело: [11]

Податок на додану вартість є одним із домінуючих податків, яким може маніпулювати тіньовий сектор в умовах нестабільної економіки та недосконалої дії законодавчої бази. Тому особливу увагу необхідно приділяти системі контролю за своєчасністю нарахування та сплаті податкових зобов'язань за ПДВ.

Облікове відображення операцій з податком на додану вартість регулюється Податковим Кодексом України, постановами Кабінету Міністрів

України, Наказами Міністерства фінансів України та наказами Державної податкової адміністрації. Нормативно-правового забезпечення функціонування ПДВ супроводжується значними змінами та перебувають у постійному русі.

В умовах стрімкого розвитку цифрових технологій та з метою державного контролю було прийнято низку законодавчих актів щодо електронного документообігу та затверджено Порядок ведення Єдиного реєстру податкових накладних. Відповідно до встановлених вимог, кожна податкова накладна проходить автоматичний моніторинг щодо відповідності критеріям, які визначені у наказі Міністерства фінансів «Про затвердження Критеріїв оцінки ступеня ризиків, достатніх для зупинення реєстрації податкової накладної/розрахунку коригування (ПН/РК) в Єдиному реєстрі податкових накладних та Вичерпного переліку документів, достатніх для прийняття рішення про реєстрацію податкової накладної в Єдиному реєстрі податкових накладних» [7].

З метою інформування платників податків та розробників програмних забезпечень щодо спрощення електронного документообігу з контролюючими органами на офіційному вебпорталі ДПС створено нову вкладку «Приймання та обробка електронних документів ІТС «Єдине вікно подання електронної звітності» [3]. Забезпечено розробку електронних форм документів звітності у форматі PDF та схем контролю XML- документів для форм документів звітності та електронних сервісів та підтримку в актуальному стані реєстру форм електронних документів звітності на офіційному вебпорталі ДПС [9, С.437].

Цифровізація облікових процесів сприяє мінімізації помилкових записів, підвищенню інформаційної місткості показників податкової звітності, забезпечує своєчасність надходження податкових зобов'язань, що сприяє зменшенню податкових ризиків. Однак особливу функцію в системі управління виконує внутрішній контроль.

Система внутрішнього контролю організовується самим підприємством з метою захисту інтересів власників та керівників підприємства і регламентується внутрішніми актами [1, С. 471].

За допомогою рис 3 узагальнено регламентацію операцій за розрахунками з податку на додану вартість.



Рис. 3. Регламентація операцій за розрахунками з податку на додану вартість суб'єктом господарювання

Джерело: сформовано авторами

До таких внутрішніх регламентів, що стосується розрахунків за податком на додану вартість, в господарюючих суб'єктів слід віднести формування облікової політики та її регламентація у наказі «Про організацію фінансово-господарської діяльності та облікову політику підприємства», де узагальнюється особливості забезпечення організації податкового обліку та визначається відповідальні особи за: формування податкових накладних, ведення реєстру виданих податкових накладних, реєстрацію податкових накладних, які підлягають реєстрації в ЄДРПН, своєчасність отримання, достовірність даних в отриманих податкових накладних, ведення реєстру отриманих податкових накладних.

Якщо внутрішній контроль здійснюється у вигляді самоконтролю то внутрішніми регламентами також є посадові інструкції суб'єктів внутрішнього контролю.

Висновки та перспективи подальших розвідок у даному напрямі.

Узагальнюючи вище викладене можна дійти висновків:

- податок на додану вартість є одним із основних інструментів оподаткування країн світу, включаючи Україну. В Україні вперше введення податку на додану вартість було в 1992 році з введенням на державному рівні поняття «податковий облік». Це бюджетоутворюючий податок, який протягом 2018-2021 років наповнював бюджет на 37%.

- податок на додану вартість – це частина новоствореної вартості, яка формується в процесі реалізації товарів (надання послуг) і є складовою ціни товарів і послуг і включає податкові зобов'язання щодо постачання товарів (послуг) та зобов'язання перед бюджетом з ПДВ. ПДВ виконує фіскальну, регулюючу та стимулюючу функції.

- податок на додану вартість в Україні регулюється Податковим кодексом України, постановами Кабінету Міністрів України, Наказами Міністерства фінансів України та наказами Державної податкової адміністрації України.

- правильно та дієво організована система внутрішнього контролю розрахунків за податком на додану вартість убезпечує підприємство від допущення помилок у розрахунках та своєчасності погашення податкових зобов'язань перед бюджетом та отримання штрафних санкцій щодо порушення податкового законодавства.

- для посилення контрольної функції менеджменту необхідно у внутрішніх розпорядчих документах (наказі про облікову політику підприємства та посадові інструкції суб'єктів внутрішнього контролю) вказати відповідальних за своєчасність здійснення розрахунків за податком на додану вартість, визначити їх права та обов'язки.

Література

1. Бутинець Т.А. Розвиток науки господарського контролю: проблеми теорії, методології та практики: монографія. Житомир:ЖДТУ. 2011. 772 с.

2. Гуцаленко Л.В. Внутрішньогосподарський контроль: навч.посіб./ Л.В. Гуцаленко, М.М. Коцупатрий, У.О. Марчук. К.: Центр учбової літератури, 2014. 496 с.
3. Електронний кабінет платника податків. Офіційний сайт Державної податкової служби URL: <https://www.tax.gov.ua>
4. Кучер С.В. Організація системи внутрішнього контролю розрахунків за податком на прибуток. Вісник Хмельницького національного університету. 2012. № 2. Т. 1.
5. Малишкін О.І. Підготовка податкової інформації з ПДВ: аспекти автономії. Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу. URL: <http://pbo.ztu.edu.ua/article/view/38873>
6. Мельник С.В. ПДВ як ефективний інструмент акумулювання доходів бюджету. Ефективна економіка. №12. 2015. URL: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=5619>
7. Очеретько Л.М., Сітало В.О. Особливості організації внутрішнього контролю розрахунків за ПДВ. Економіка та держава. №9. 2018. С.66-70. URL: <http://www.economy.in.ua/?op=1&z=4153&i=10>
8. Подолянчук О.А. Податок на додану вартість: сутність та стан первинного обліку. Економіка. Фінанси. Менеджмент: актуальні питання науки і практики. 2017. №1. URL: <http://repository.vsau.org/getfile.php/13017.pdf>
9. Сасоліна Н.В. Модернізація діяльності органів ДПС України в умовах цифровізації. Актуальні проблеми розвитку обліку, аналізу, контролю і оподаткування у контексті Європейської інтеграції та сучасних викликів глобалізації: матеріали ІХ міжнародної науково-практичної конференції / [відповідальні за випуск: проф. Куцик П.О., проф. Воронко Р.М., доц. Марценюк Р.А.]. Львів: Видавництво Львівського торговельно-економічного університету, 2021. 540 с.
10. Соколовська А.М. Податкова політика в Україні у 2009-2010 роках: особливості та уроки на перспективу. Фінанси України. 2011. № 4. С. 15-16.

11. Центр аналізу публічних фінансів при Київській школі економіки. KSE. 2024. URL: <https://kse.ua/wp-content/uploads/2024/06/Byudzhethnii---barometr-traven-2024.pdf>
12. Шигун М.М., Уллубієва К.К. Методичний інструментарій внутрішнього контролю розрахунків за ПДВ. Вісник ХНУ. 2012. С. 83/ URL: http://journals.khnu.km.ua/vestnik/pdf/ekon/2012_2_1/083-086.pdf
13. Шульга Т., Сторчак А.О. Адміністрування податків на додану вартість. Юридичний науковий електронний журнал. № 10. 2023. С. 462-464.
14. Consumption Tax Trends 2022: VAT/GST and Excise, Core Design Features and Trends4

References

1. Butynets', T.A. (2011), Rozvytok nauky hospodars'koho kontroliu: problemy teorii, metodolohii ta praktyky [Development of the science of economic control: problems of theory, methodology and practice], ZhDTU, Zhytomyr, Ukraine.
2. Hutsalenko, L.V. Kotsupatryj, M.M. and Marchuk, U.O. (2014), Vnutrishn'ohospodars'kyj kontrol' [Internal economic control], Tsentr uchbovoi literatury, Kyiv, Ukraine.
3. State Tax Service of Ukraine (2024), “Electronic account of the taxpayer”, available at: <https://www.tax.gov.ua> (Accessed 15 July 2024).
4. Kucher, S.V. (2012), “Organization of the system of internal control of income tax calculations”, Visnyk Khmel'nyts'koho natsional'noho universytetu, vol. 2, no. 1.
5. Malyshkin, O.I. (2012), “Preparation of VAT tax information: aspects of autonomy”, Problemy teorii ta metodolohii bukhhaltens'koho obliku, kontroliu i analizu, vol. 3 (24), available at: <http://pbo.ztu.edu.ua/article/view/38873> (Accessed 15 July 2024).
6. Mel'nyk, S.V. (2015), “VAT as an effective tool of accumulation of budget revenues”, Efektyvna ekonomika, vol.12, available at: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=5619> (Accessed 15 July 2024).

7. Ocheretko, L. and Sitalo, V. (2018), “Features of the organization of internal control of payments for value added tax”, *Ekonomika ta derzhava*, vol. 9, pp. 66–70, available at: <http://www.economy.in.ua/?op=1&z=4153&i=10> (Accessed 15 July 2024).
8. Podolianchuk, O.A. (2017), “Added value taxes: nature and state of primary accounting”, *Ekonomika. Finansy. Menedzhment: aktual'ni pytannia nauky i praktyky*, vol. 1, available at: <http://repository.vsau.org/getfile.php/13017.pdf> (Accessed 15 July 2024).
9. Sasolina, N.V. (2021), “Modernization of the activities of the DPS of Ukraine in the conditions of digitalization”, *Aktual'ni problemy rozvytku obliku, analizu, kontroliu i opodatkuvannia u konteksti Yevropejs'koi intehtratsii ta suchasnykh vyklykiv hlobalizatsii: materialy IX mizhnarodnoi naukovo-praktychnoi konferentsii* [Actual problems of the development of accounting, analysis, control and taxation in the context of European integration and modern challenges of globalization: materials of the IX international scientific and practical conference], Vydavnytstvo L'vivs'koho torhovel'no-ekonomichnoho universytetu, L'viv, Ukraine.
10. Sokolovs'ka, A.M. (2011), “Tax policy in Ukraine in 2009-2010: features and lessons for the future”, *Finansy Ukrainy*, vol. 4, pp. 15-16
11. KSE (2024), “Center for Public Finance Analysis at the Kyiv School of Economics”, available at: <https://kse.ua/wp-content/uploads/2024/06/Byudzhethnii---barometr-traven-2024.pdf> (Accessed 15 July 2024).
12. Shyhun, M.M. and Ullubiieva, K.K. (2012), “Methodical tools for internal control of VAT calculations”, *Visnyk KhNU*, pp. 83-86, available at: http://journals.khnu.km.ua/vestnik/pdf/ekon/2012_2_1/083-086.pdf (Accessed 15 July 2024).
13. Shul'ha T. and Storchak A.O. (2023), “Administration of value added taxes”, *Yurydychnyj naukovyj elektronnyj zhurnal*, vol. 10, pp. 462-464.
14. Core Design Features and Trends⁴ (2022), Consumption Tax Trends: VAT/GST and Excise.