

**МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ**

**Львівський національний університет імені Івана Франка**

**Економічний факультет**

**Кафедра: Облікових технологій та оподаткування**

**Спеціальність: 071 Облік і оподаткування**

**Освітня програма: Облік у глобальному цифровому суспільстві**

**Група: ЕКОНМ21с Денна форма навчання**

**КВАЛІФІКАЦІЙНА МАГІСТЕРСЬКА РОБОТА**

**на тему:**

**ПОДАТОК НА ДОДАНУ ВАРТІСТЬ (ПДВ): ОБЛІК НА ПІДПРИЄМСТВІ ТА  
ПОДАТКОВЕ АДМІНІСТРУВАННЯ**

**здобувач вищої освіти Козак Павло Орестович**

**Робота допущена до захисту в ЕК**

**Завідувач кафедри**

**д.е.н., професор**

**\_\_\_\_\_ В.С. Рудницький**

**Науковий керівник**

**к.е.н., доцент**

**\_\_\_\_\_ О.М. Сарахман**

**м. Львів 2024 р.**

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ

Львівський національний університет імені Івана Франка  
Економічний факультет

Кафедра: Облікових технологій та оподаткування  
Спеціальність: 071 Облік і оподаткування  
Освітня програма: Облік у глобальному цифровому суспільстві

ЗАТВЕРДЖУЮ  
Завідувач кафедри облікових технологій та оподаткування  
д.е.н., проф. В.С. Рудницький

«22» травня 2023 року

ІНДИВІДУАЛЬНЕ ЗАВДАННЯ

здобувач

Козак Павло Орестович  
(прізвище, ім'я, по батькові)  
денна  
(форма навчання)

на підготовку кваліфікаційної магістерської роботи на тему: Податок на додану вартість (ПДВ):  
облік на підприємстві та податкове адміністрування  
Тему затверджено розпорядженням від 11.05.2023 р. №37

План кваліфікаційної магістерської роботи

Розділ 1. Теоретичні основи економічної сутності податку на додану вартість

Сутність, значення та функції податку на додану вартість

Зміни у податковому законодавстві щодо податку на додану вартість під час воєнного стану

Розділ 2. Облік податку на додану вартість

Порядок обліку операцій з податку на додану вартість

Способи визначення податкових зобов'язань та податкових кредитів з податку на додану вартість

Аналіз особливостей обліку податку на додану вартість на підприємстві

Пропозиції щодо шляхів удосконалення обліку та контролю операцій з податку на додану вартість

Розділ 3. Податкове адміністрування

Практичні аспекти застосування податку на додану вартість в умовах Євроінтеграції

Електронне податкове адміністрування податку на додану вартість

Проблемні питання податкового адміністрування та шляхи їх вирішення

Об'єкт дослідження – процес акумулювання податку на додану вартість до доходів державного бюджету.

Предметом дослідження є теоретичні та методичні аспекти фіскальної ефективності ПДВ в Україні.

Мета магістерської роботи полягає у розгляді практичних аспектів обліку ПДВ та аналізі ефективності податкового адміністрування в контексті забезпечення фіскальної стабільності та сприяння розвитку бізнесу, в тому числі під час воєнного стану.

Конкретні завдання, які здобувач вищої освіти повинен виконати для досягнення поставленої мети:

В першому розділі проаналізувати сутність, значення та функції податку на додану вартість, нормативно-правове забезпечення податку на додану вартість, а також вивчити зміни у податковому законодавстві щодо податку на додану вартість під час воєнного стану.

В другому розділі навести порядок обліку операцій з податку на додану вартість, способи визначення податкових зобов'язань та податкових кредитів з податку на додану вартість і проаналізувати особливості обліку податку на додану вартість на підприємстві, а також надати пропозиції щодо шляхів удосконалення обліку та контролю операцій з податку на додану вартість.

В третьому розділі висвітлити практичні аспекти застосування податку на додану вартість в умовах Євроінтеграції, електронне податкове адміністрування податку на додану вартість. Особливо у цьому розділі зосередити увагу на проблемних питаннях податкового адміністрування та запропонувати шляхи їх вирішення.

№ з/п	Назва етапів кваліфікаційної магістерської роботи	Строк виконання етапів роботи	Примітка
1	Вибір здобувачем теми кваліфікаційної магістерської роботи	05.04.2023	
2	Затвердження плану і завдання кваліфікаційної магістерської роботи	22.05.2023	
3	Здача кваліфікаційної магістерської роботи керівнику	08.04.2024	
4	Підпис кваліфікаційної магістерської роботи керівником	06.05.2024	
5	Допуск завідувачем кафедри до захисту кваліфікаційної магістерської роботи	16.05.2024	
6	Захист кваліфікаційної магістерської роботи	20.05.2024	

Завдання підготував

науковий керівник \_\_\_\_\_  
(підпис)

Сарахман О.М.  
(ініціали, прізвище)

«22» травня 2023 року

Завдання одержав студент \_\_\_\_\_  
(підпис)

Козак П.О.  
(ініціали, прізвище)

«22» травня 2023 року

## РЕФЕРАТ

### НА КВАЛІФІКАЦІЙНУ МАГІСТЕРСЬКУ РОБОТУ

#### «ПОДАТОК НА ДОДАНУ ВАРТІСТЬ (ПДВ): ОБЛІК НА ПІДПРИЄМСТВІ ТА ПОДАТКОВЕ АДМІНІСТРУВАННЯ»

*Козак Павло Орестович*

Кваліфікаційна магістерська робота містить 51 сторінку, 4 таблиць, 5 рисунків, список літературних джерел з 52 найменувань, 12 додатків.

Об'єкт дослідження – процес акумулювання податку на додану вартість до доходів державного бюджету.

Предметом дослідження є теоретичні та методичні аспекти фіскальної ефективності ПДВ в Україні.

Мета кваліфікаційної магістерської роботи полягає у розгляді практичних аспектів обліку ПДВ та аналізі ефективності податкового адміністрування в контексті забезпечення фіскальної стабільності та сприяння розвитку бізнесу, в тому числі під час воєнного стану.

Завданнями кваліфікаційної магістерської роботи є:

- проаналізувати сутність, значення та функції податку на додану вартість;
- описати нормативно-правове забезпечення податку на додану вартість, а також зміни у податковому законодавстві щодо податку на додану вартість під час воєнного стану;
- розкрити суть бухгалтерського обліку операцій з податку на додану вартість;
- надати пропозиції щодо шляхів удосконалення обліку та контролю операцій з податку на додану вартість;
- висвітлити практичні аспекти застосування податку на додану вартість в умовах Євроінтеграції;
- розкрити зміст електронного податкового адміністрування податку на додану вартість;
- висвітлити проблемні питання податкового адміністрування та запропонувати шляхи їх вирішення.

За результатами дослідження запропоновано рекомендації щодо підвищення ефективності обліку та контролю розрахунків з ПДВ, запровадження яких дозволило б покращити ведення бізнесу на вітчизняних підприємствах.

Ключові слова: податок на додану вартість, облік, аналіз, контроль, євроінтеграція, електронне податкове адміністрування.

## ABSTRACT

### FOR THE QUALIFICATION MASTER'S THESIS

#### "VALUE ADDED TAX (VAT): COMPANY ACCOUNTING AND TAX ADMINISTRATION"

Cozak Pavlo Orestovych

The qualifying master's thesis contains 51 pages, 4 tables, 5 figures, a list of literary sources with 52 names, 12 appendices.

The object of the study is the process of accumulating value added tax to state budget revenues.

The subject of the study is the theoretical and methodological aspects of the fiscal efficiency of VAT in Ukraine.

The purpose of the qualifying master's thesis is to consider the practical aspects of VAT accounting and the analysis of the effectiveness of tax administration in the context of ensuring fiscal stability and promoting business development, including during martial law.

The tasks of the qualifying master's thesis are:

- analyze the essence, meaning and functions of value added tax;
- describe the normative and legal provision of value-added tax, as well as changes in tax legislation regarding value-added tax during martial law;
- reveal the essence of the accounting of value added tax transactions;
- provide suggestions on ways to improve accounting and control of value added tax operations;
- highlight the practical aspects of the application of value added tax in the conditions of European integration;
- disclose the content of electronic tax administration of value added tax;
- highlight the problematic issues of tax administration and propose ways to solve them.

Based on the results of the research, recommendations are proposed to improve the efficiency of accounting and control of VAT calculations, the introduction of which would allow improving the conduct of business at domestic enterprises.

Keywords: value added tax, accounting, analysis, control, European integration, electronic tax administration.

## ЗМІСТ

<b>ВСТУП.....</b>	<b>7</b>
<b>РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ЕКОНОМІЧНОЇ СУТНОСТІ ПОДАТКУ НА ДОДАНУ ВАРТІСТЬ.....</b>	<b>11</b>
1.1. Сутність, значення та функції податку на додану вартість.....	11
1.2. Зміни у податковому законодавстві щодо податку на додану вартість під час воєнного стану.....	14
<b>Висновки до першого розділу.....</b>	<b>19</b>
<b>РОЗДІЛ 2. ОБЛІК ПОДАТКУ НА ДОДАНУ ВАРТІСТЬ.....</b>	<b>20</b>
2.1. Порядок обліку операцій з податку на додану вартість.....	20
2.2. Способи визначення податкових зобов'язань та податкових кредитів з податку на додану вартість.....	24
2.3. Аналіз особливостей обліку податку на додану вартість на підприємстві.....	26
2.4. Пропозиції щодо шляхів удосконалення обліку та контролю операцій з податку на додану вартість.....	27
<b>Висновки до другого розділу.....</b>	<b>29</b>
<b>РОЗДІЛ 3. ПОДАТКОВЕ АДМІНІСТРУВАННЯ.....</b>	<b>30</b>
3.1. Практичні аспекти застосування податку на додану вартість в умовах Євроінтеграції.....	30
3.2. Електронне податкове адміністрування податку на додану вартість.....	35
3.3. Проблемні питання податкового адміністрування та шляхи їх вирішення.....	41
<b>Висновки до третього розділу.....</b>	<b>48</b>
<b>Висновки.....</b>	<b>49</b>
<b>Список використаних джерел.....</b>	<b>53</b>
<b>Додатки.....</b>	<b>59</b>

## ВСТУП

**Актуальність теми.** Податки є основним джерелом доходів державного бюджету, з яких один із найзначніших наповнювачів – це податок на додану вартість. На протязі всього терміну існування України як самостійної держави податкове законодавство, яке є правовою основою взаємовідносин держави з платником податків, безперервно вдосконалювалося. Відповідно з назначеною метою держави, пов'язаною з процесом європейської інтеграції, також відбувається забезпечення прозорості та уніфікації норм податкових відносин щодо справляння податку на додану вартість (далі - ПДВ).

Вперше запровадити ПДВ запропонував німецький бізнесмен В. Фон Сіменс у 1918 році для покращення функціонування каскадного податку з обороту. Нині усі держави-члени ОЕСР, окрім 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 році. 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%.

Податок на додану вартість визначається як один із найважливіших інструментів фіскальної політики, який забезпечує значний обсяг надходжень до бюджету та регулює економічні відносини в країні. У зв'язку з цим, ретельне вивчення системи обліку та податкового адміністрування ПДВ є актуальним завданням для економістів, бухгалтерів та фахівців з оподаткування.

**Аналіз останніх досліджень.** Механізм справляння податку на додану вартість досліджували та аналізували такі українські експерти: Бачинський В. І., Варналій З. С., Гаркушенко О. М., Замасло О.Т., Карпенко В.В., Максименко А. В., Мельник С. В. та ін. Серед західних аналітиків податку на додану вартість слід зазначити: Гіллерштейна В., Гілліс Т.Х., Гордон Р.Х., Ебріллі Л., МакКоналл К.Р., Саммерс В., Хенк Д.Е.

Незважаючи на досить широкий спектр досліджень вітчизняних і зарубіжних учених з питань справляння податку на додану вартість, деякі питання щодо сутності та удосконалення справляння ПДВ в Україні опрацьовані поки що недостатньо, існує потреба подальшого теоретичного обґрунтування напрямів реформування ПДВ, визначення його місця в фіскальній системі держави, вирішення проблеми відшкодування, порядку сплати і податкових пільг.

**Мета і завдання дослідження.** Мета магістерської роботи полягає у розгляді практичних аспектів обліку ПДВ та аналізі ефективності податкового адміністрування в контексті забезпечення фіскальної стабільності та сприяння розвитку бізнесу, в тому числі під час воєнного стану.

Досягнення цієї мети зумовило необхідність вирішення таких основних завдань:

- проаналізувати сутність, значення та функції податку на додану вартість;
- описати нормативно-правове забезпечення податку на додану вартість, а також зміни у податковому законодавстві щодо податку на додану вартість під час воєнного стану;
- розкрити суть бухгалтерського обліку операцій з податку на додану вартість;
- надати пропозиції щодо шляхів удосконалення обліку та контролю операцій з податку на додану вартість;
- висвітлити практичні аспекти застосування податку на додану вартість в умовах Євроінтеграції;
- розкрити зміст електронного податкового адміністрування податку на додану вартість;
- висвітлити проблемні питання податкового адміністрування та запропонувати шляхи їх вирішення.

**Об'єкт дослідження** – процес акумулювання податку на додану вартість до доходів державного бюджету.



**Предметом дослідження** є теоретичні та методичні аспекти фіскальної ефективності ПДВ в Україні.

**Методи дослідження.** Для розв'язання завдань, поставлених у магістерській роботі, використовувалися загальнонаукові та специфічні методи, зокрема: аналіз, синтез, графічний і табличний метод, методи індукції та дедукції та методичні прийоми документального контролю.

**Інформаційна база дослідження.** Інформаційна база дослідження включає: законодавчі акти та нормативні документи з питань оподаткування, наукові публікації, статті та книги з тематики ПДВ, статистичні дані щодо сплати та адміністрування ПДВ, результати попередніх досліджень у цій галузі.

**Практичне значення.** За результатами дослідження запропоновано рекомендації щодо підвищення ефективності обліку та контролю розрахунків з ПДВ, запровадження яких дозволило б покращити ведення бізнесу на вітчизняних підприємствах.

**Апробація результатів дослідження** обговорювалася на V Міжнародній науково-практичній конференції «Науковий прогрес: інновації, досягнення та перспективи» (6-8 лютого 2023 р.), Мюнхен, Німеччина, на тему – Податки воєнного часу. С. 410-415

**Структура кваліфікаційної роботи.** Кваліфікаційна робота складається із вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних джерел, додатків. Кваліфікаційна магістерська робота містить 51 сторінку, 4 таблиць, 5 рисунків, список літературних джерел з 52 найменувань, 12 додатків.

В першому розділі «Теоретичні основи економічної сутності податку на доданк вартість» проаналізовано сутність, значення та функції податку на додану вартість, нормативно-правове забезпечення податку на додану вартість, а також представлено зміни у податковому законодавстві щодо податку на додану вартість під час воєнного стану.

В другому розділі «Облік податку на додану вартість» наведено порядок обліку операцій з податку на додану вартість, способи визначення податкових зобов'язань та податкових кредитів з податку на додану вартість і

проаналізовано особливості обліку податку на додану вартість на підприємстві, а також надано пропозиції щодо шляхів удосконалення обліку та контролю операцій з податку на додану вартість.

В третьому розділі «Податкове адміністрування» висвітлено практичні аспекти застосування податку на додану вартість в умовах Євроінтеграції, електронне податкове адміністрування податку на додану вартість. Особлива увага у цьому розділі акцентується на проблемних питаннях податкового адміністрування та запропоновано шляхи їх вирішення.

## РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ЕКОНОМІЧНОЇ СУТНОСТІ ПОДАТКУ НА ДОДАНУ ВАРТІСТЬ

### 1.1. Сутність, значення та функції податку на додану вартість

Податок на додану вартість (ПДВ) – це непрямий податок, котрий входить у ціну товару, робіт, послуг тощо та сплачується покупцем, але перерахуванням його до державного бюджету України займається продавець.

Податок на додану вартість в Україні було запроваджено у 1992 році, коли було прийнято декрет Кабінету Міністрів України «Про податок на добавлену вартість». У 1997 році декрет було замінено Законом України «Про податок на додану вартість». А вже з 2011 року положення ПДВ регулюється Податковим кодексом України. Цим податком оподатковуються практично всі операції з реалізації продукції – це як внутрішній ПДВ так імпортний ПДВ [1].

Внутрішній ПДВ є податком для добровільно зареєстрованих платників податку на додану вартість або тих суб'єктів господарювання, дохід яких більший ніж 1 млн грн на рік (підлягають обов'язковій реєстрації платниками ПДВ). Об'єктом оподаткування є постачання в Україні товарів та послуг, а базою для сплати внутрішнього ПДВ (те, з чого безпосередньо сплачується податок) є договірна вартість товару чи послуги.

З товарів, що ввозяться в Україну - ПДВ сплачують ті суб'єкти (громадяни чи суб'єкти господарювання), хто ввозить такий товар. Це спрощено називається «імпортний ПДВ».

Об'єктом оподаткування для імпортного ПДВ є ввезення товарів на митну територію України. Базою для сплати є митна вартість з урахуванням мита та акцизного податку, які сплачуються при імпорті товарів. 70% від всіх чистих надходжень ПДВ – це імпорт.

Відповідно до статті 193 Податкового кодексу України [2] ставки податку встановлюються від бази оподаткування у наступних розмірах: 20 відсотків; 0 відсотків; 7 відсотків по операціях з:

- постачання на митній території України та ввезення на митну територію України лікарських засобів, дозволених для виробництва і застосування в Україні та внесених до Державного реєстру лікарських засобів, а також медичних виробів, які внесені до Державного реєстру медичної техніки та виробів медичного призначення або відповідають вимогам відповідних технічних регламентів, що підтверджується документом про відповідність, та дозволених для надання на ринку та/або введення в експлуатацію і застосування в Україні;

- постачання на митній території України та ввезення на митну територію України лікарських засобів, медичних виробів, медичного обладнання, дозволених для застосування у межах клінічних випробувань, дозвіл на проведення яких надано центральним органом виконавчої влади, котра забезпечує формування державної політики у сфері охорони здоров'я;

- постачання послуг із показу (проведення) театральних, оперних, балетних, музичних, концертних, хореографічних, лялькових, циркових, звукових, світлових та інших вистав, постановок, виступів професійних мистецьких колективів, артистичних груп, акторів та артистів (виконавців), кінематографічних прем'єр, культурно-мистецьких заходів;

- постачання послуг із показу оригіналів музичних творів, демонстрації виставкових проєктів, проведення екскурсій для груп та окремих відвідувачів у музеях, зоопарках та заповідниках, відвідування їх територій та об'єктів відвідувачами;

- постачання послуг із розповсюдження, демонстрування, публічного сповіщення і публічного показу фільмів, адаптованих відповідно до законодавства в україномовні версії для осіб з порушеннями зору та осіб з порушеннями слуху;

- постачання послуг із тимчасового розміщування (проживання), що надаються готелями і подібними засобами тимчасового розміщування людей;

- реалізації квитків на спортивні заходи всеукраїнського та міжнародного рівнів [3].

Згідно статті 197 Податкового кодексу, звільняються з оподаткування наступні операції:

- постачання продуктів дитячого харчування та товарів дитячого асортименту для немовлят за переліком, затвердженим Кабінетом Міністрів України;
- надання послуг, пов'язані із здобуттям вищої, середньої, професійно-технічної та дошкільної освіти навчальними закладами, у тому числі сюди відноситься навчання аспірантів, наприклад, і також навчальними закладами, котрі мають ліцензію на постачання таких послуг. Також сюди відноситься послуги навчання дітей у будинках культури, дитячих музичних, художніх, спортивних школах та клубах, школи мистецтва тощо [4].

Сюди ж належать послуги з:

- усіх видів освітньої діяльності, які постачаються загальноосвітніми навчальними закладами I-III ступенів, усіх видів освітньої діяльності, які постачаються професійно-технічними навчальними закладами;
- усіх видів освітньої діяльності, які постачаються вищими навчальними закладами, у тому числі для здобуття іншої вищої та післядипломної освіти, навчання слухачів підготовчих відділень вищих навчальних закладів, повторного вивчення відрахованими студентами (курсантами) окремих дисциплін і курсів з подальшим складенням іспитів, навчання аспірантів і докторантів, приймання кандидатських іспитів, надання наукових консультацій для осіб, які підвищують кваліфікацію самостійно, довузівської підготовки, проведення лекцій з питань науки і техніки, культури та мистецтва, фізичної культури і спорту, правових знань, туризму і краєзнавства, надання консультацій для учнів, вихованців, студентів, курсантів понад обсяги, встановлені навчальними планами і програмами, для аспірантів, докторантів, організації літніх мовних курсів, шкіл, семінарів, групових та індивідуальних занять фізичною культурою та спортом на стадіонах, у спортивних залах і плавальних басейнах, на тенісних кортах для дітей, учнів і студентів.

## **1.2. Зміни у податковому законодавстві щодо податку на додану вартість під час воєнного стану**

Починаючи з 24 лютого 2022 року, в Україні діє правовий режим воєнного стану, вперше введений Указом Президента України № 64/2022 «Про введення воєнного стану в Україні» (затвердженим Законом України від 24 лютого 2022 року № 2102-ІХ "Про затвердження Указу Президента України «Про введення воєнного стану в Україні» [5]), і з тих пір неодноразово продовжений.

З того часу владою було прийнято низку нововведень, включаючи законодавчі зміни, що сприяють спрощенню ведення бізнесу в Україні протягом цього складного періоду.

Це також охоплює збереження функціонування підприємств, які мають критичне значення для української економіки, підтримку суб'єктів господарювання та робітників, забезпечення Сил Оборони України необхідною зброєю, технікою та іншими засобами.

Зміни, які стосуються оподаткування податком на додану вартість в умовах воєнного стану, були запроваджені наступними законами:

- від 3 березня 2022 року № 2118-ІХ «Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законодавчих актів України щодо особливостей оподаткування та подання звітності у період дії воєнного стану» (Закон 2118, набув чинності 7.03.2022 року [6]);
- від 15 березня 2022 року № 2120-ІХ «Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законодавчих актів України щодо дії норм на період дії воєнного стану» (Закон 2120, набув чинності 17.03.2022 року) [7];
- від 24 березня 2022 року № 2142-ІХ «Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законодавчих актів України щодо вдосконалення законодавства на період дії воєнного стану» (Закон 2142, набув чинності 5.04.2022 року) [8];

- від 1 квітня 2022 року № 2173-IX «Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законодавчих актів України щодо адміністрування окремих податків у період воєнного, надзвичайного стану» (Закон 2173, набув чинності 16.04.2022 року ) [9].

Протягом часу дії воєнного стану передача будь-яких товарів або послуг на користь Збройних Сил України, Тимчасових Окупаційних Органів та інших військових формувань, утворених відповідно до Закону, не розглядається як операція, що підлягає оподаткуванню ПДВ. У випадку, якщо підприємство надає товари для заправки (дозаправки) або забезпечує транспорт військових, таке постачання оподатковується ПДВ за ставкою 0%.

Згідно з Законом України від 15 березня 2022 року № 2120-IX, що набув чинності з 17 березня 2022 року, були внесені зміни, які діють протягом правового режиму воєнного або надзвичайного стану.

Так, п. 32 підрозділу 2 розділу XX ПКУ передбачено режим звільнення від оподаткування ПДВ операцій з ввезення та постачання на митній території України окремих товарів для здійснення заходів із забезпечення національної безпеки і оборони, зокрема:

- спеціальні засоби індивідуального захисту, такі як каски, виготовлені відповідно до військових стандартів або технічних умов, або їх еквіваленти, а також спеціально призначені для них компоненти (наприклад, підшоломи, амортизатори), що класифікуються за товарною підкатегорією 6506 10 80 00 згідно з УКТ ЗЕД, а також бронежилети, класифіковані за товарною підкатегорією 6211 43 90 00 згідно з УКТ ЗЕД, які виготовлені згідно з військовими стандартами або умовами для потреб правоохоронних органів, Збройних Сил України, інших військових формувань, добровольчих формувань територіальних громад, що утворені відповідно до законів України, інших суб'єктів, що беруть участь у боротьбі з тероризмом відповідно до закону або приймають участь у заходах з забезпечення національної безпеки і оборони, відстоювання та стримування збройної агресії російської федерації;

- ниток та тканин (матеріалів), що класифікуються в товарних підкатегоріях 3920 10 89 90, 3920 61 00 00, 3921 90 60 00, 5402 11 00 00, 5407 10 00 00, 5603 14 10 00 та 6914 90 00 00 згідно з УКТ ЗЕД для виробництва бронежилетів та шоломів, а також для лікарських засобів та медичних виробів, відповідно до підпункту «в» пункту 193.1 статті 193 Податкового кодексу України, призначених для використання закладами охорони здоров'я, учасниками антитерористичних операцій, особами, що беруть участь у заходах забезпечення національної безпеки і оборони, відстоювання та стримування збройної агресії російської федерації, для надання медичної допомоги фізичним особам, які під час антитерористичних операцій та/або заходів забезпечення національної безпеки і оборони, відстоювання та стримування збройної агресії Російської Федерації та/або під час введення воєнного стану відповідно до законодавства України, отримали поранення, контузії чи інші ушкодження здоров'я згідно з переліком, встановленим Кабінетом Міністрів України;

- лікарські засоби та медичні вироби без державної реєстрації та дозвільних документів, щодо можливості ввезення на митну територію України, призначені для використання закладами охорони здоров'я, учасниками антитерористичних операцій, особами, що беруть участь у заходах забезпечення національної безпеки і оборони, відстоювання та стримування збройної агресії російської федерації, для надання медичної допомоги фізичним особам, які під час проведення антитерористичних операцій та/або заходів забезпечення національної безпеки і оборони, відстоювання та стримування збройної агресії Російської Федерації та/або введення воєнного стану відповідно до законодавства України із застосуванням переліку та обсягів, встановлених Кабінетом Міністрів України, які піддалися пораненням, контузіїм чи іншим ушкодженням здоров'я;

- товарів оборонного призначення, визначених такими згідно з п. 29 частини першої ст. 1 Закону України «Про оборонні закупівлі», що класифікуються за групами, товарними позиціями та підкатегоріями УКТ ЗЕД, зазначеними в п. 32 підрозділу 2 розділу XX ПКУ.



Також, відповідно до змін у першому абзаці пункту 197.23 статті 197 Податкового кодексу України, звільняються від оподаткування ПДВ операції з ввезення на митну територію України у митному режимі імпорту товарів, визначених частиною восьмою статті 287 Митного кодексу України, та з першого постачання цих товарів на митній території України для їх використання у виробництві товарів оборонного призначення, визначених згідно із законом, за умови, що замовником таких товарів є державний замовник у сфері оборони, визначений Кабінетом Міністрів України.

Відповідно до п. 32 підрозділу 2 розділу XX ПКУ протягом дії правового режиму воєнного, надзвичайного стану не вважаються використаними платником податку в неоподаткованих ПДВ операціях або в операціях, що не є господарською діяльністю платника податку, та норми п. 198.5 ст. 198 ПКУ не застосовуються, якщо товари, придбані з ПДВ (як до запровадження правового режиму воєнного, надзвичайного стану, так і в період його дії):

- знищені (втрачені) під час дії правового режиму воєнного, надзвичайного стану; передані в державну чи комунальну власність, у тому числі на користь добровільних формувань територіальних громад, а також надані на користь інших осіб для потреб забезпечення оборони України під час дії правового режиму воєнного, надзвичайного стану.

Отже, при знищенні (втраті) під час дії правового режиму воєнного або надзвичайного стану товарів, які були придбані з ПДВ як до введення цих правових режимів, так і під час їх дії, а також при їх передачі в державну або комунальну власність, включаючи передачу на користь добровільних формувань територіальних громад, і при наданні на користь інших осіб для потреб забезпечення оборони України, податкові зобов'язання з ПДВ не нараховуються, і податковий кредит, сформований при їх придбанні, не коригується.

Не є постачанням товарів та послуг передача/надання товарів та послуг: Збройним Силам України, Національній гвардії України, Службі безпеки України, Службі зовнішньої розвідки України, Державній прикордонній службі

України, Міністерству внутрішніх справ України, Державній службі України з надзвичайних ситуацій, Управлінню державної охорони України, Державній службі спеціального зв'язку та захисту інформації України, добровольчим формуванням територіальних громад, іншим утвореним відповідно до законів України військовим формуванням, їх з'єднанням, військовим частинам, підрозділам, установам або організаціям, що утримуються за рахунок коштів державного бюджету.

І також для потреб забезпечення оборони України, захисту безпеки населення та інтересів держави, а також на користь центрального органу виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну політику у сфері цивільного захисту, сил цивільного захисту та/або закладів охорони здоров'я державної, комунальної власності, та/або структурних підрозділів з питань охорони здоров'я обласних, Київської та Севастопольської міських державних адміністрацій, крім випадків, якщо такі операції з постачання товарів та послуг оподатковуються за нульовою ставкою ПДВ.

## Висновки до першого розділу

1. Податок на додаток в Україні було запроваджено у 1992 році, коли було прийнято декрет Кабінету Міністрів України «Про податок на добавлену вартість». У 1997 році декрет було замінено Законом України «Про податок на додану вартість». А вже з 2011 року положення ПДВ регулюється Податковим кодексом України. Цим податком оподатковуються практично всі операції з реалізації продукції – це як внутрішній ПДВ так імпорتنний ПДВ

2. ПДВ охоплює майже всі сфери бізнесу, ним оподатковуються більшість операцій з купівлі чи продажу товарів, а також їх імпорт. Податок на додану вартість - це податок на споживання, який безпосередньо впливає на ціну товарів чи послуг, що постачаються для вітчизняного споживача.

3. Через непересічну важливість ПДВ як для бюджету, так і бізнесу, при одночасному існуванні певних тонких місць в його адмініструванні, механізм справляння податку постійно коригується на законодавчому рівні. Особливо враховуючи те, що всі внутрішні доходи йдуть виключно на військові потреби і тому важливо мати функціонуючий податковий механізм. Це в свою чергу стимулювання бізнесу, котрий звісно потребує допомоги у цей непростий час. Вживання його, а також критично важливих підприємств для економіки, і зовнішні вливання грошей в економіку на невійськові потреби від країн-партнерів дозволяють Україні стояти міцно і виконувати свої базові функції.

4. При знищенні (втраті) під час дії правового режиму воєнного, надзвичайного стану товарів, придбаних з ПДВ, як до запровадження дії правового режиму воєнного, надзвичайного стану, так і в період його дії, а також при передачі в державну чи комунальну власність, у т. ч. на користь добровольчих формувань територіальних громад, та надані на користь інших осіб для потреб забезпечення оборони України податкові зобов'язання з ПДВ не нараховуються та податковий кредит, сформований при їх придбанні, не коригується.

## РОЗДІЛ 2. ОБЛІК ПОДАТКУ НА ДОДАНУ ВАРТІСТЬ

### 2.1. Порядок обліку операцій з податку на додану вартість

Облік ПДВ залежить від того, як їх оподатковують відповідно до Податкового кодексу України. Для бухгалтерського обліку ПДВ - це ключовий документ.

Таблиця 2.1

Субрахунки, на яких відображають ПДВ-операції

№ рахунку	Рахунок	№ Субрахунку	Субрахунки
64	Розрахунки за податками та платежами	641	Розрахунки з податків
		642	Розрахунки за обов'язковими платежами
		643	Податкові зобов'язання
		644	Податковий кредит

Джерело: [10]

Аналітичні рахунки забезпечують деталізацію. Субрахунок 641 узагальнює показники за різними податками. Тому суми ПДВ потрібно відображати на аналітичному рахунку «Розрахунки за податком на додану вартість». Зазвичай, використовують субрахунок 641(2).

Субрахунок 6415 «Розрахунки з ПДВ» – це рахунок третього порядку до субрахунка 641 «Розрахунки за податками».

На субрахунку 6415 відображаються: за кредитом – податкові зобов'язання з ПДВ;

За дебетом – податковий кредит з ПДВ, документально підтверджений податковими накладними, розрахунками коригування до ПН, митними

деклараціями (або документами, переліченими в п. 201.11 ПК (зокрема, чеками РРО на суму не більше 240 грн з ПДВ і транспортними квитками).

За дебетом також відображається погашення зобов'язань зі сплати ПДВ до бюджету згідно з даними податкових декларацій, уточнюючих розрахунків, податкових повідомлень тощо.

Сальдо субрахунка 6415 на кінець місяця має містити підсумкові дані про стан розрахунків з ПДВ, а саме: зобов'язання до сплати (кредитове сальдо), або від'ємне значення та/або переплата (дебетове сальдо).

У балансах за формами № 1 та № 1-м кредитове сальдо наводиться у статті 1620 «Поточна кредиторська заборгованість за розрахунками з бюджетом», а дебетове сальдо – у статті 1135 «Дебіторська заборгованість за розрахунками з бюджетом», а в балансі за формою № 1-мс – у статтях 1620 «Поточна кредиторська заборгованість за розрахунками з бюджетом» та 1155 «Поточна дебіторська заборгованість» відповідно.

Таблиця 2.2

Субрахунок 643 «Податкові зобов'язання»

№ Субрахунку	Субрахунки	Функції
6431	Податкові зобов'язання за передоплатами	Необхідний для обліку податкових зобов'язань, що виникають на дату отримання передоплат від покупців або замовників за товари-послуги.
6432	Податкові зобов'язання відкладені	Для обліку відкладених податкових наслідків у вигляді нарахування або зменшення податкових зобов'язань з ПДВ.

## Продовження таблиці 2.2

№ Субрахунку	Субрахунки	Функції
6433	Податкові зобов'язання, що підлягають коригуванню	Для обліку податкових зобов'язань, нарахованих на дату придбання у платників ПДВ товарів або послуг, які повністю (п. 198.5 ПК) або частково (п. 199.1 ПК) використовуватимуться в неоподатковуваних операціях або в негосподарській діяльності.

Джерело: [10]

Цей субрахунок (6432) можна використовувати для відображення відкладеного зменшення податкових зобов'язань за ситуації, коли від'ємний РК складений і відправлений покупцеві, але покупець ще не зареєстрував його в Єдиний реєстр податкових накладних(ЄРПН). У цій ситуації постачальник не має права зменшити свої раніше нараховані податкові зобов'язання з ПДВ, поки РК не буде зареєстрований (пп. 192.1.1 ПК).

Також цей субрахунок можна використовувати підприємствам, що застосовують касовий метод обліку ПДВ. Вони можуть обліковувати на ньому суму вихідного ПДВ, нарахованого за фактом надання послуг, до дати отримання оплати від покупця (на цю дату у «касовиків» виникає обов'язок включити суму вихідного ПДВ до складу податкових зобов'язань).

Доцільно на субрахунку 6433 виділити два субрахунки: 64331 – для обліку ПДВ, нарахованого згідно з п. 198.5 ПК, та 64332 – для обліку ПДВ, нарахованого згідно з п. 199.1 ПК.

Таблиця 2.3

## Субрахунок 644 «Податковий кредит»

№ Субрахунку	Субрахунки	Функції
6441	Податковий кредит за передоплатами	Необхідний для обліку сум ПДВ у складі передоплат, перерахованих постачальникам (підрядникам) за товари (послуги).
6442	Податковий кредит непідтверджений	Для обліку вхідного ПДВ, не підтвердженого ПН або РК, зареєстрованими в ЄРПН. На цьому ж субрахунку вхідний ПДВ відображається й у випадку, якщо у платника є ПН від контрагента, яка зареєстрована в ЄРПН, але містить помилки в обов'язкових реквізитах і не дає права на податковий кредит.
6443	Податковий кредит відкладений	Для обліку вхідного ПДВ, за яким є документальне підтвердження у вигляді зареєстрованих ПН або РК, але суму якого підприємство вирішило поки що не включати до складу податкового кредиту (нагадаємо, що право включити суму податку з ПН та РК до податкового кредиту зберігається протягом 1 095 днів з моменту їх складання, але за умови їх реєстрації в ЄРПН).

Джерело: [10]

Також субрахунок 6443 можна використовувати підприємствам, що застосовують касовий метод обліку ПДВ, які до моменту перерахування оплати постачальникові не мають права включити вхідний ПДВ до складу податкового кредиту.

## **2.2. Способи визначення податкових зобов'язань та податкових кредитів з податку на додану вартість**

На сьогодні правове регулювання справляння податку на додану вартість здійснюється відповідно до Податкового кодексу України.

Цей нормативний акт визначає, зокрема, платників податку на додану вартість, об'єкти, базу та ставки оподаткування, перелік неоподатковуваних та звільнених від оподаткування операцій, особливості оподаткування експортних та імпорتنих операцій, поняття податкової накладної, порядок обліку, звітування та внесення податку до бюджету. На даний час на законодавчому рівні термін «адміністрування податку» не визначений.

Адмініструвати у перекладі з латинського (*administrare*) означає управляти, завідувати. На теоретичному рівні до основних функцій та процедур щодо адміністрування ПДВ відносять облік платників податку, визначення об'єкту оподаткування і ставки ПДВ, пільги з податку, порядок обчислення та сплати ПДВ, особливості оподаткування в окремих сферах діяльності, облік розрахунків з бюджетом з ПДВ в органах ДПС [11].

Аналізуючи функції податкових органів, їх можна класифікувати на загальні, які закріплені у загальних положеннях Податкового кодексу України і використовуються при здійсненні контролю за дотриманням законодавства при сплаті всіх податків і зборів, в тому числі ПДВ, а також спеціальні, які визначені у нормах, які безпосередньо регулюють сплату ПДВ.

До загальних функцій податкових органів можна віднести, зокрема:

- здійснення контролю за своєчасністю, достовірністю, повнотою нарахування і сплати податку, здійснення контролю за своєчасністю подання



передбаченої законом звітності (податкових декларацій), а також перевірка достовірності цих документів щодо правильності визначення об'єктів оподаткування і обчислення податку;

- реєстрація та ведення обліку платників податків, облік об'єктів оподаткування та об'єктів, пов'язаних з оподаткуванням;
- проведення диференціації платників податків, забезпечення ведення обліку податків та зборів;
- контроль за справлянням яких покладено на органи державної податкової служби, та складання звітності щодо стану розрахунків платників з бюджетом, здійснення контролю за погашенням податкового боргу з податків та зборів платників податків, у тому числі тих, майно яких перебуває у податковій заставі;
- здійснення контролю за відстроченням, розстроченням та реструктуризацією грошових зобов'язань та/або податкового боргу, а також списанням безнадійного податкового боргу;
- розробка форми податкових розрахунків, звітів, декларацій та інших документів, пов'язаних з обчисленням податку;
- організація інформаційно-аналітичного забезпечення процесів адміністрування та їх автоматизація, надання податкових консультацій відповідно до норм закону;
- забезпечення визначення в установлених законом випадках сум податкових та грошових зобов'язань платників податків, застосування і своєчасне стягнення сум штрафних (фінансових) санкцій (штрафів).

Разом з тим, при адмініструванні ПДВ податкові органи здійснюють ряд спеціальних функцій, притаманних саме для цього виду податку.

До них можна віднести:

- реєстрацію платників ПДВ, яка включає в себе безпосереднє здійснення реєстрації ведення реєстру платників ПДВ та оприлюднення його даних на офіційному веб-сайті, розробка форм обов'язкових документів для реєстрації платником ПДВ, анулювання реєстрації платника ПДВ, забезпечення

ведення єдиного реєстру податкових накладних, прийняття податкових декларацій по ПДВ в електронній формі, здійснення бюджетного відшкодування, що включає в себе камеральну перевірку даних, заявлених у податковій декларації, проведення документальної позапланової виїзної перевірки за наявності достатніх підстав, передбачених законом;

- формування для органу, що здійснює казначейське обслуговування бюджетних коштів, реєстру із зазначенням суми, що підлягає відшкодуванню з бюджету, надіслання платникам податків податкових повідомлень у разі зменшення або збільшення суми бюджетного відшкодування за наслідками перевірок.

### **2.3. Аналіз особливостей обліку податку на додану вартість на підприємстві**

Обліковий процес на підприємстві, пов'язаний з нарахуванням і сплатою ПДВ є циклічним та включає наступні етапи:

Первинний облік - реєстрація господарських операцій, що передбачають нарахування чи сплату ПДВ, у відповідних первинних документах (податкова накладна, платіжне доручення, бухгалтерська довідка);

Вторинний облік - відображення господарських операцій із ПДВ у відповідних первинних документах.

Підсумковий облік - відображення підсумкової за звітний період інформації щодо нарахування, сплати, а також кредиторської та дебіторської заборгованості з ПДВ у податковій та фінансових звітності.

Первинними документами з обліку ПДВ є: податкова накладна, платіжне доручення, бухгалтерська довідка.

Податкова накладна – первинний документ, яким здійснюється реєстрація господарських операцій, пов'язаних із нарахуванням податкового зобов'язання чи податкового кредиту з ПДВ.

Згідно ч. 1 ст. 201 ПКУ [12] податкова накладна складається з наступних обов'язкових реквізитів: порядковий номер податкової накладної, дата

складання податкової накладної, назва підприємства (ПІБ фізичної особи-підприємця) – платника ПДВ (продавця та покупця), податковий номер платника податку, номенклатура товарів і послуг із зазначенням їх кількості чи обсягу, ціна постачання без врахування ПДВ, ставка ПДВ та відповідна сума цього податку, загальна сума коштів, що підлягає сплаті, з урахуванням ПДВ, індивідуальний податковий номер.

Ч. 10 ст. 201 ПКУ передбачено наступні граничні терміни реєстрації податкових накладних в Єдиному реєстрі податкових накладних: для податкових накладних, складених у період з 1 по 15 число звітного місяця – не пізніше останнього календарного дня звітного місяця, для податкових накладних, складених у період з 16 по 31 число звітного місяця – не пізніше 15 числа наступного за звітним місяцем .

Чинна методика є більш зручною для суб'єктів господарювання, оскільки сприяє більш раціональному податковому плануванню в частині управління податковим зобов'язанням та податковим кредитом з ПДВ.

Платіжне доручення – первинний документ, який в широкому розумінні підтверджує факт додатних та від'ємних грошових потоків з поточного рахунку підприємства. Щодо обліку ПДВ цим документом підтверджується перерахування ПДВ або відшкодування цього податку з державного бюджету. Бухгалтерська довідка – первинний документ, що складається для тих господарських операцій, які не передбачають складання іншого первинного документа. Зокрема, бухгалтерська довідка застосовується під час списання податкового зобов'язання чи податкового кредиту із 643 або 644 субрахунку відповідно.

#### **2.4. Пропозиції щодо шляхів удосконалення обліку та контролю операцій з податку на додану вартість**

Як нам відомо, нормативно-правові акти, які на сьогодні в Україні регулюють питання нарахування та сплати ПДВ є, в першу чергу, Податковий

кодекс України та Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань та господарських операцій підприємств й організацій.

Як свідчить практика вітчизняних підприємств, для бухгалтера основна проблема податку на додану вартість полягає в його обліковому відображенні в системі рахунків.

Так, розглядаючи методику обліку та звітності з ПДВ, потрібно зазначити, що, відповідно до чинного податкового законодавства України, в обліку й звітності з ПДВ обрано найскладніший підхід щодо обліку податкових зобов'язань та податкового кредиту з ПДВ. Він полягає в поєднанні системного бухгалтерського обліку та несистемного податкового обліку за допомогою визначення доходів одночасно двома способами (за першою з подій) [13].

Серед основних проблем на сьогодні, що стосуються ПДВ та його відображення в системі бухгалтерського обліку є використання згідно Інструкції про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань та господарських операцій підприємств й організацій таких субрахунків, як 643 «Податкові зобов'язання» та 644 «Податковий кредит», які є транзитними, а їх назви не цілком відповідають економічному змісту операцій, які на них відображені, що не дає оцінити конкретну ситуацію на підприємстві щодо нарахування та сплати ПДВ.

Під час нарахування ПДВ із застосуванням методу «нарахування», відповідно до якого дата виникнення податкових зобов'язань і податкового кредиту за ПДВ - це дата фактичного відвантаження або отримання товарно-матеріальних цінностей, операції з отримання або видачі авансу не призводять до виникнення податкового зобов'язання й податкового кредиту за ПДВ.

## Висновки до другого розділу

1. Обліковий процес на підприємстві, пов'язаний з нарахуванням і сплатою ПДВ є циклічним та включає наступні етапи: Первинний облік - реєстрація господарських операцій, що передбачають нарахування чи сплату ПДВ, у відповідних первинних документах (податкова накладна, платіжне доручення, бухгалтерська довідка); Вторинний облік - відображення господарських операцій із ПДВ у відповідних первинних документах. Підсумковий облік - відображення підсумкової за звітний період інформації щодо нарахування, сплати, а також кредиторської та дебіторської заборгованості з ПДВ у податковій та фінансових звітності.

2. Облік ПДВ залежить від того, як їх оподатковують відповідно до Податкового кодексу України. Для бухгалтерського обліку ПДВ - це ключовий документ.

3. Розглядаючи методику обліку та звітності з ПДВ, потрібно зазначити, що, відповідно до чинного податкового законодавства України, в обліку й звітності з ПДВ обрано найскладніший підхід щодо обліку податкових зобов'язань та податкового кредиту з ПДВ. Він полягає в поєднанні системного бухгалтерського обліку та несистемного податкового обліку за допомогою визначення доходів одночасно двома способами (за першою з подій) [13].

4. Серед основних проблем на сьогодні, що стосуються ПДВ та його відображення в системі бухгалтерського обліку є використання згідно Інструкції про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань та господарських операцій підприємств й організацій таких субрахунків, як 643 «Податкові зобов'язання» та 644 «Податковий кредит», які є транзитними, а їх назви не цілком відповідають економічному змісту операцій, які на них відображені, що не дає оцінити конкретну ситуацію на підприємстві щодо нарахування та сплати ПДВ.

## РОЗДІЛ 3. ПОДАТКОВЕ АДМІНІСТРУВАННЯ

### 3.1. Практичні аспекти застосування податку на додану вартість в умовах Євроінтеграції

Податок на додану вартість є основним непрямим податком у державах-членах Європейського Союзу, його застосування є однією з умов вступу до ЄС нових членів відповідно до вимог Шостої Директиви №77/388 від 17 травня 1977 р. Зокрема, певна сума надходжень від його справляння спрямовується на функціонування бюджету ЄС.

Країни ЄС з найвищими стандартними ставками ПДВ: Угорщина (27 відсотків), Хорватія, Данія та Швеція (усі – 25 відсотків).

Люксембург має найнижчу стандартну ставку ПДВ – 17%, за нею йдуть Мальта (18%), Кіпр, Німеччина та Румунія (усі – 19%) [14].

Загалом середня стандартна ставка ПДВ в ЄС становить 21,6%, що на 6 процентних пунктів вище, ніж мінімальна стандартна ставка ПДВ, яка вимагається законодавством ЄС.

Податки з продажу, як правило, є економічно ефективним способом отримання податкових надходжень.

Щоб мінімізувати економічні викривлення, єдина фіксована ціна в ідеалі мала б застосовуватися до всього кінцевого споживання, за якомога меншою кількістю винятків.

Однак країни ЄС пропонують знижені ціни та звільнення від ПДВ на деякі товари та послуги.

Однією з головних причин нижчих ставок ПДВ і звільнених від ПДВ товарів/послуг є справедливість, оскільки домогосподарства з низькими доходами, як правило, витрачають більшу частку свого доходу на придбання товарів і послуг, таких як продукти харчування та громадський транспорт.

Інші причини включають сприяння споживанню «товарів» (наприклад, книг), просування місцевих послуг (наприклад, туризм) та адаптацію до зовнішніх факторів (наприклад, чиста електроенергія).

Однак є докази того, що зниження ставки ПДВ і звільнення від ПДВ не обов'язково сприяють досягненню цих цілей політики і можуть навіть мати регресивний характер у деяких випадках.

Ці зниження податкових ставок і звільнення від сплати податків можуть призвести до збільшення адміністративних витрат і витрат на дотримання законодавства, що призведе до економічних викривлень.

Останні дослідження показують, що скасування зниженої ставки ПДВ у країнах ЄС може знизити нормальну ставку податку до 15%.

Щоб вирішити проблеми справедливості, ОЕСР натомість рекомендує заходи, які безпосередньо збільшують реальні доходи бідних сімей.

Кілька європейських країн змінили ставки ПДВ порівняно з 2023 роком: Естонія підвищила стандартну ставку податку з 20 до 22%. Люксембург підвищив стандартну ставку податку з 16 до 17% і знизив ставку податку з 13 до 14% і з 7 до 8%. Швейцарія підвищила стандартну ставку податку з 7,7% до 8,1% і знизила ставку податку з 3,7% до 3,8%. Туреччина підвищує стандартну ставку ПДВ з 18% до 20% і знижує ставку податку з 8% до 10%. Чеська Республіка вжила заходів для зменшення складності системи ПДВ шляхом поєднання знижених податкових ставок 10% і 15% у знижену ставку 12%. 14 грудня Рада Європейського Союзу погодилася почати переговори з Україною про вступ.

Учасники переговорів від Європейського Союзу та України тепер мають вирішити, які реформи в розділі про придбання будуть запроваджені на проміжку до вступу країни в ЄС.

Вирішальними для результату переговорів будуть податки, політичні реформи та політика, яка стосується України щодо бюджету ЄС.

Незважаючи на те, що останнім часом у Брюсселі висловлюються думки щодо розширення ЄС, ці розділи стосуються не того, які реформи має зробити ЄС перед прийняттям нових членів, а того, що має зробити Україна перед вступом.

Окрім готовності брати участь, існує низка внутрішніх факторів, які заохочують реформу податкової та фіскальної політики, включаючи довгу історію корупції, потребу в державних ресурсах та стимули для інновацій та інвестицій.

Україна потребує фінансування своїх поточних військових операцій і потребує щорічної допомоги в розмірі 45,8 мільярдів євро (50 мільярдів доларів), щоб покрити поточний дефіцит бюджету.

Звичайно, під час післявоєнної відбудови ця сума буде збільшуватися, тому Україні доведеться приймати якомога менше трансфертів з ЄС і вживати заходів для побудови стабільної, стабільної та здорової економіки.

Податкове законодавство України конкурентоспроможне, але податкова база звужується.

Крім військової податкової політики, нинішнє податкове законодавство України цілком нормальне порівняно з ЄС, а податкові ставки в країні можна порівняти зі стандартами інших країн ЄС.

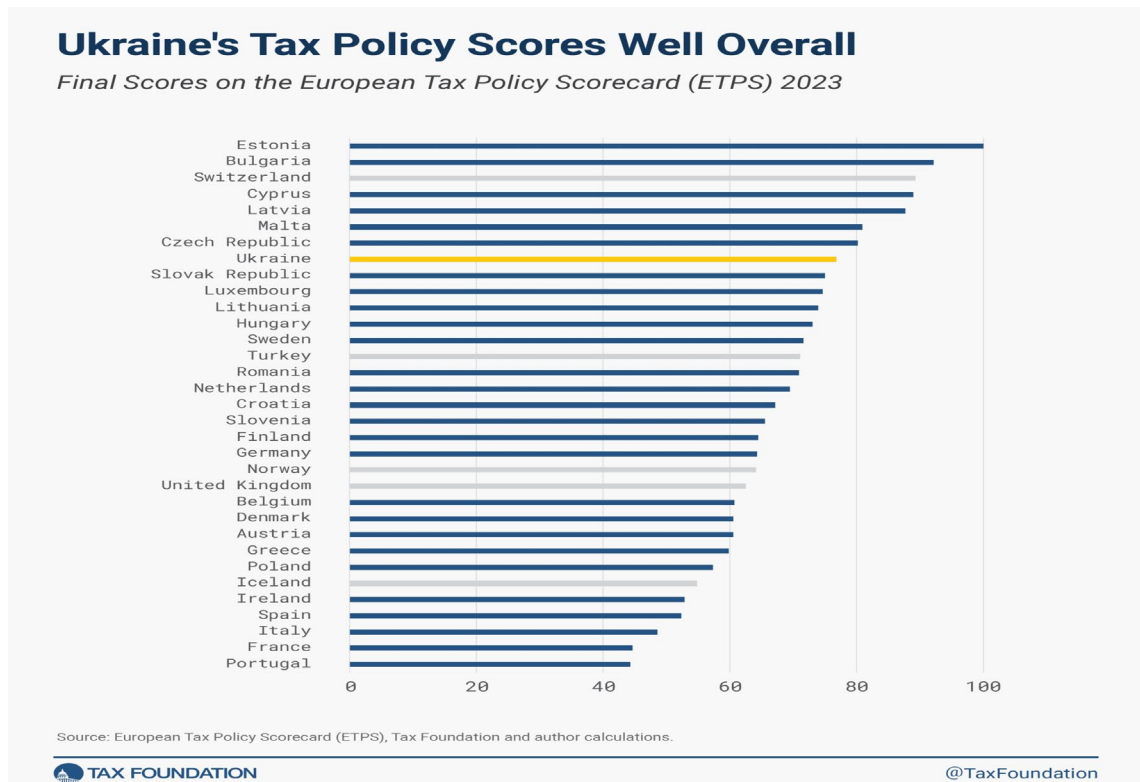
Ставка податку на прибуток становить 18%, податку на прибуток підприємств - 18%, податку на додану вартість - 20%. Ставка соціального страхування – 22%, плюс військовий збір – 1,5%. Страховий внесок становить 22%, плюс військовий збір 1,5%.

Використовуючи систему оцінки європейської податкової політики Tax Foundation, Україна посідає 7 місце за найконкурентнішою податковою системою в ЄС (і 8 місце серед країн ETPS ), якби вона приєдналася сьогодні (Рис.3.1).

Крім того, Україна посідає 10 місце в ЄС (11 місце серед країн ETPS ) за системою відшкодування витрат. Це особливо важливо для інвестицій у відбудову та економічного зростання після війни (Рис.3.2).

Проте економіка України не є традиційною в європейському сенсі. У 2022 році і економіка, і податкова база скоротилися приблизно на третину. Близько 5 мільйонів громадян втекли до інших країн, рятуючись від війни, що ще більше скоротило податкову базу.





**Рис. 3.1. Місце України в Європі за порівнянням податкових систем**

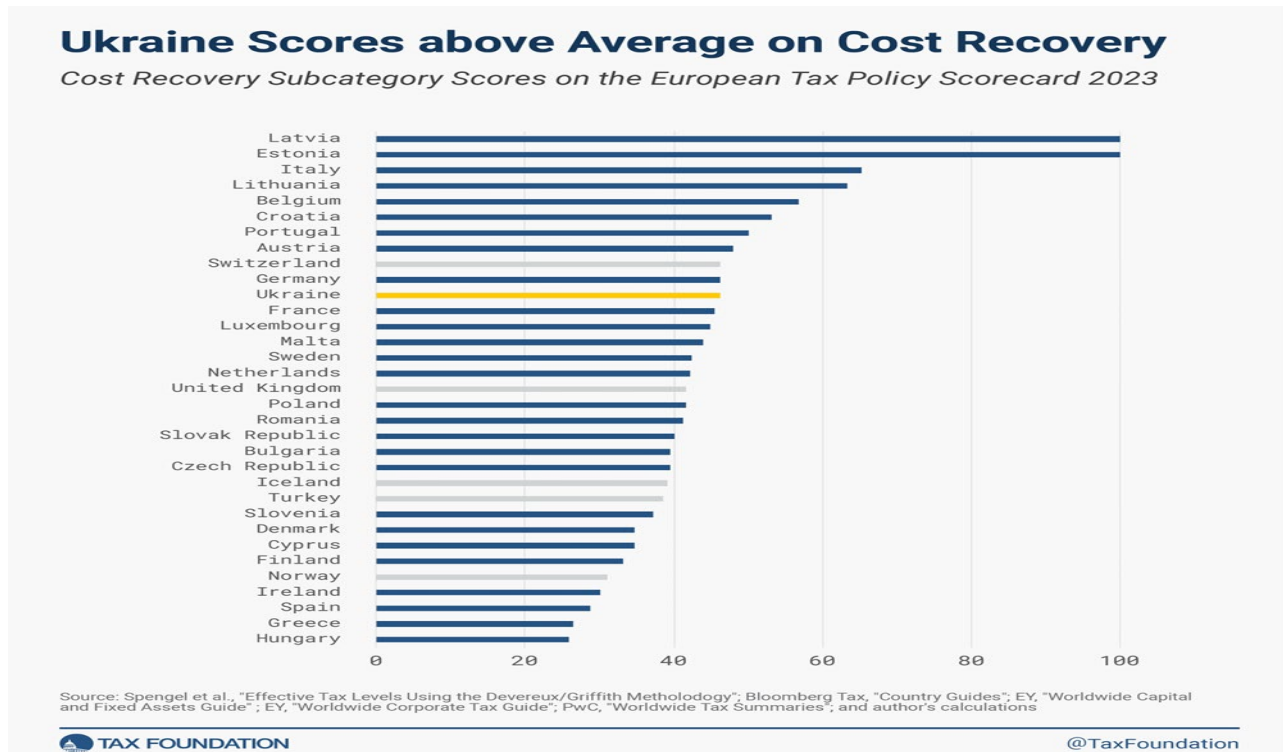
Світовий банк підрахував, що 46 відсотків української економіки вважається «тіньовою», що означає, що майже половина економіки фактично не оподатковується.

Центр досліджень економічної політики повідомив про наступне : «Уряд мав слабкий інституційний потенціал для забезпечення збору податків». Корупція серед податківців є фактором ускладнення, і добре відомо, що фірми з кращими зв'язками платять менше.

Малий і середній бізнес скаржиться на те, що податкова система є непередбачуваною, несправедливою та обтяжливою для дотримання .

Зусилля уряду спростити податковий кодекс під час війни шляхом створення «платежів для малих підприємців» створили можливості для ухилення. Підприємці та ФОП можуть сплачувати 2% фіксовану ставку з обороту замість податку на прибуток і соціального внеску. За даними CEPР, приблизно 2 мільйони працівників працюють як «ФОП», що дозволяє їм мінімізувати свої податкові зобов'язання та податкові зобов'язання своїх роботодавців. Постійний податок з обороту буде особливо шкідливим для

інвестування бізнесу та його відновлення, якщо податок продовжуватиметься після війни.



**Рис. 3.2. Місце України в Європі за порівнянням податкових систем**

На нашу думку, учасники переговорів з боку ЄС повинні розглядати історичні уроки фінансування воєнного часу, як повчальні для своєї місії та не змушувати Україну впроваджувати реформи, які зашкодять зростанню в майбутньому.

Саме лібералізація економіки, а не обтяжливе регулювання чи умовні позики, у довгостроковій перспективі перетворить Україну на країну-члена ЄС. ЄС повинен заохочувати Україну вдосконалювати власну версію податку на прибуток, підтримувані сусідніми колишніми комуністичними країнами, такими як Болгарія, Естонія, Латвія та Словаччина. Фіксований податок, або податок на грошові потоки, краще відповідає економічним потребам України та потребам управління, ніж податкова система західного типу.

Деякі в ЄС можуть хвилюватися, що низька ставка єдиного податку або система грошових потоків може зробити Україну більш конкурентоспроможною, ніж багато інших країн ЄС, але це слід розглядати як бажаний компроміс порівняно з роками фінансової підтримки.

Зрештою, найкращий спосіб для ЄС підтримати післявоєнне відновлення України – це гарантувати її податковий, а не лише територіальний суверенітет.

### **3.2. Електронне податкове адміністрування податку на додану вартість**

Система електронного адміністрування податку на додану вартість (СЕА ПДВ) є важливим інструментом для ефективного контролю за обліком ПДВ кожним платником цього податку. Вона дозволяє автоматизувати та оптимізувати процеси збору та аналізу податкової інформації, що сприяє покращенню контролю за використанням цього податку.

Система СЕА ПДВ дозволяє Державній фіскальній службі здійснювати оперативний моніторинг за розрахунками податку на додану вартість, виявляти порушення та уникнення сплати податку, а також запобігати випадкам шахрайства та недекларації ПДВ. Це сприяє підвищенню ефективності податкової системи та забезпечує більшу прозорість та довіру до оподаткування.

Запровадження СЕА ПДВ є важливим кроком в напрямку модернізації та удосконалення податкової системи України, а також сприяє виконанню міжнародних стандартів у сфері оподаткування.

Виходячи з норм ст. 200-1 ПКУ та Порядку № 569 [15], можна зазначити, що головним елементом системи електронного адміністрування ПДВ, який забезпечує безперервний та ефективний контроль над формуванням та відшкодуванням податку, є рахунок.

Відповідно до Постанови Кабінету Міністрів України № 536, ПДВ-рахунок є спеціальним рахунком, на який платник податку перераховує кошти для сплати податку на додану вартість (ПДВ) до бюджету. Щоб відкрити ПДВ-рахунок, необхідно пройти реєстрацію як платник ПДВ та отримати індивідуальний податковий номер.

Електронний ПДВ - рахунок відкривається Казначейством автоматично та безкоштовно на підставі даних Державної фіскальної служби (ДФС), і платник податків отримує повідомлення про це.

Відповідно до Постанови Кабінету Міністрів України № 536, ПДВ-рахунок - це рахунок, на який платник податку перераховує грошові кошти зі свого розрахункового рахунку для подальшої сплати зобов'язань із ПДВ до бюджету.

Для того щоб відкрити ПДВ - рахунок, необхідно пройти реєстрацію платником ПДВ та отримати індивідуальний податковий номер.

Електронний ПДВ-рахунок відкриває Казначейство самостійно і безкоштовно за даними ДФС і відправляє повідомлення про це платнику податків.

Меню Система електронного адміністрування ПДВ надає користувачам електронного кабінету доступ до інформації з системи електронного адміністрування ПДВ, а саме:

- Реєстр операцій.
- Реєстр транзакцій.
- Інформація про суму перевищення.

Реєстр операцій: У цьому вікні користувачі електронного кабінету отримують перелік всіх операцій, зареєстрованих в Системі електронного адміністрування ПДВ - податкових накладних, розрахунків коригування, поповнення рахунку, овердрафту, тощо. Реєстр операцій будується за календарною черговістю реєстрації відповідних операцій від новіших до старіших та дозволяє отримати інформацію про актуальні ліміти та інші показники Реєстру.

Реєстр транзакцій: В цьому вікні користувачі електронного кабінету отримують перелік всіх операцій з ПДВ-рахунком, в тому числі інформацію про тип транзакції (зарахування коштів, списання коштів тощо), загальну суму поповнення рахунку, списання коштів з рахунку, суму всіх кредитових оборотів по ПДВ-рахунку, заборгованість, актуальний залишок коштів на рахунку. Реєстр транзакцій будується за календарною черговістю реєстрації відповідних транзакцій від новіших до старіших.

Інформація про суму перевищення: Ця інформація означає, що через цей сервіс платники можуть переглядати дані про суму перевищення у своїй податковій звітності, а також результат порівняння цих даних з податковою звітністю з ПДВ та Єдиним реєстром податкових накладних (ЄРПН). Це дозволяє платникам вчасно виявляти можливі розбіжності у своїй звітності та вносити необхідні коригування для уникнення податкових проблем.

Система передбачає новий механізм складання та реєстрації податкових накладних (розрахунків коригування). Цей механізм передбачає новий спосіб складання та реєстрації податкових накладних, відомих також як розрахунки коригування. Вони надають право на віднесення суми податку до податкового кредиту (ПК).

Запровадженням Системи електронного адміністрування ПДВ (СЕА ПДВ) ці податкові накладні (розрахунки коригування) складаються тільки у електронному форматі та реєструються в Єдиному реєстрі податкових накладних. Це стосується всіх сум ПДВ в таких розрахунках коригування, незалежно від їх розміру. Такий підхід спрощує та уніфікує процес обліку податкових накладних, сприяючи більш ефективному контролю з боку податкових органів та підприємств.

Так згідно ст. 200-1. «Електронне адміністрування податку на додану вартість» Податкового кодексу України [16] - податкові накладні (розрахунки коригування) реєструються платником податку в ЄРПН в межах реєстраційного ліміту ( $\Sigma$ Накл). Для збільшення суми реєстраційного ліміту в СЕА ПДВ, платник може перерахувати необхідну суму з поточного рахунку на рахунок, відкритий в СЕА ПДВ. На запит платника податку йому шляхом надсилання електронного повідомлення надається інформація про рух коштів на його рахунках у системі електронного адміністрування податку.

Згідно останніх змін внесених постановою «Про внесення змін до Порядку електронного адміністрування податку на додану вартість» від 09.12.2022 р. № 1377 (далі - Постанова № 1337).

Для осіб, реєстрація яких платником податку є призупиненою відповідно до п. 9 підрозд. 8 розд. XX «Перехідні положення» ПКУ. Це положення вказує на те, що для осіб, реєстрація яких як платників податку призупинена відповідно до пункту 9 підрозділу 8 розділу XX "Перехідні положення" Податкового кодексу України, обрахунок показників, передбачених цим пунктом, призупиняється на період, коли вони користуються особливостями оподаткування, що передбачені тим же пунктом. Обчислення показників продовжується після відновлення реєстрації відповідних осіб як платників податку з 1 числа місяця, наступного за місяцем, у якому припинено використання особливостей оподаткування, передбачених пунктом 9 підрозділу 8 розділу XX "Перехідні положення" Податкового кодексу України.

На запит платника податку йому шляхом надсилання електронного повідомлення надається інформація про рух коштів на його рахунках у системі електронного адміністрування податку та суми реєстраційного ліміту( $\Sigma$ Накл) станом на поточну дату та час.

Здійснити реєстрацію податкових накладних (розрахунків коригування) та направити запит щодо стану рахунку в СЕА ПДВ - платник податків може через електронний кабінет, який функціонує згідно статті 42-1 Податкового кодексу України.

Так платник податку згідно статті 200-1.3 Податкового кодексу України має право зареєструвати податкові накладні та/або розрахунки коригування в Єдиному реєстрі податкових накладних (далі ЄРПН) на суму податку ( $\Sigma$ Накл), обчислену за такою формулою:

$$\Sigma\text{Накл(реєстраційний ліміт)} = \Sigma\text{НаклОтр} + \Sigma\text{Митн} + \Sigma\text{ПопРах} + \Sigma\text{Овердрафт} - \Sigma\text{НаклВид} - \Sigma\text{Відшкод} - \Sigma\text{Перевищ};$$

$\Sigma$ НаклОтр - загальна сума податку за отриманими платником податковими накладними(розрахунками коригування), зареєстрованими в ЄРПН.

Згідно останніх змін внесених постановою «Про внесення змін до Порядку електронного адміністрування податку на додану вартість» від 09.12.2022 р. № 1377 (далі - Постанова № 1337).

Під час розрахунку показника  $\Sigma$ НаклОтр не враховуються суми податку за отриманими платником податку податковими накладними та/або розрахунками коригування, зареєстрованими в Реєстрі, що складені за операціями, дата виникнення податкових зобов'язань за якими припадає (припадала) на період, протягом якого платник податку застосовував спрощену систему оподаткування з урахуванням особливостей оподаткування, встановлених п. 9 підрозд. 8 розд. XX «Перехідні положення» Податкового кодексу України.

Для осіб, реєстрація яких платником податку є призупиненою відповідно до п. 9 підрозд. 8 розд. XX «Перехідні положення» ПКУ, обрахунок показників, визначених цим пунктом, призупиняється на період використання особливостей оподаткування, встановлених п. 9 підрозд. 8 розд. XX «Перехідні положення» ПКУ, та продовжує обраховуватися після відновлення реєстрації відповідних осіб платниками податку з 1 числа місяця, наступного за місяцем, у якому припинено використання особливостей оподаткування, встановлених п. 9 підрозд. 8 розд. XX «Перехідні положення» ПКУ.

$\Sigma$ Митн - загальна сума податку, сплаченого платником при ввезенні товарів на митну територію України, на підставі митної декларації;

$\Sigma$ ПопРах - загальна сума поповнення з поточного рахунку платника податку рахунка в СЕА ПДВ;

$\Sigma$ Овердрафт - сума середньомісячного розміру сум податку, які за останніх 12 звітних (податкових) місяців були задекларовані платником до сплати до бюджету та погашені чи розстрочені або відстрочені, а також задекларовані платником — сільськогосподарським підприємством, що обрав спеціальний режим оподаткування відповідно до статті 209 Податкового кодексу України;

$\Sigma$ НаклВид - загальна сума податку за складеними(виданими) платником податковими накладними(розрахунками коригування), зареєстрованими в ЄРПН;

$\Sigma$ Відшкод - загальна сума податку, заявлена платником до бюджетного відшкодування у відповідній заяві в складі звітності за ПДВ;

ΣПеревищ - загальна сума перевищення податкових зобов'язань, зазначених платником у поданих податкових деклараціях з урахуванням поданих уточнюючих розрахунків до них, над сумою податку, що міститься в складених таким платником податкових накладних та розрахунках коригування до таких податкових накладних, зареєстрованих в ЄРПН.

На запит платника податку йому шляхом надсилання електронного повідомлення надається інформація про рух коштів на його рахунках у системі електронного адміністрування податку та суми реєстраційного ліміту(ΣНакл) станом на поточну дату та час.

Здійснити реєстрацію податкових накладних (розрахунків коригування) та направити запит щодо стану рахунку в СЕА ПДВ - платник податків може через електронний кабінет, який функціонує згідно статті 42-1 Податкового кодексу України.

Користування Електронним кабінетом для платників податків безкоштовне та було запроваджене для полегшення взаємодії між платниками податків та контролюючими органами. Майнові права на програмне забезпечення Електронного кабінету є державною власністю, що означає, що це програмне забезпечення належить державі. Це сприяє забезпеченню безпеки та надійності системи, а також контролю з боку урядових органів щодо її функціонування та використання.

Коли платник податків стає користувачем Електронного кабінету, він отримує право подавати свою звітність в електронній формі та вести листування з контролюючими органами через засоби електронного зв'язку також у електронній формі. Це стає можливим після проходження в Електронному кабінеті електронної ідентифікації онлайн, що включає використання кваліфікованого електронного підпису згідно з вимогами законів України "Про електронні документи та електронний документообіг" та "Про електронні довірчі послуги", або інших сервісів ідентифікації, які дозволяються методологією Електронного кабінету.



Єдиною підставою для відмови у проходженні електронної ідентифікації платника податків в електронному кабінеті є недійсність кваліфікованого електронного підпису такого платника податків, у тому числі у зв'язку із закінченням строку дії відповідного сертифіката відкритого ключа

Адміністратором СЕА ПДВ визначено контролюючий орган, а саме центральний орган виконавчої влади, що реалізує державну податкову політику - Державну податкову службу України.

### **3.3. Проблемні питання податкового адміністрування та шляхи їх вирішення**

ПДВ є одним з найбільших бюджетоутворюючих податків. За даними Державної податкової служби України [17] станом на 01.12.2021 р. питома вага ПДВ в загальній сумі надходжень до державного бюджету становила 25,2%, станом на 01.12.2022 р. – 30,6%, на кінець 2023 року цей показник становив 27,1%.

Адміністрування ПДВ є важливим механізмом, який забезпечує своєчасне та повне надходження цього податку до бюджету. Ефективне адміністрування ПДВ сприяє економічному зростанню та підвищенню конкурентоспроможності країни.

Головним кроком в удосконаленні адміністрування ПДВ було запровадження з 1 січні 2015 р. автоматизованої системи реєстрації податкових накладних та адміністрування ПДВ, що дозволило платникам ПДВ самостійно вести облік та звітувати до контролюючих органів.

Особливостями запровадження такої системи стало створення єдиного реєстру податкових накладних (ЄРПН), відміна паперових декларацій та реєстрів отриманих і виданих податкових накладних, автоматичне створення електронного рахунку (СЕА ПДВ) для розрахунків з бюджетом .

ПДВ є націнкою на товари, роботи та послуги, яку сплачує кінцевий споживач - покупець. Але перерахування суми ПДВ до бюджету покладається на продавця. У своєму обліку продавець формує такі показники як:

- сума накопиченого ПДВ за придбані товари, роботи, послуги, або податковий кредит;
- сума податкових зобов'язань з ПДВ, які продавець накопичує при продажу товарів, робіт та послуг.

Якщо підприємцем було придбано більше, ніж реалізовано – виникає від'ємна різниця у сумі, на яку платник податку має право на відшкодування подавши заяву разом з декларацією.

На практиці процес отримання бюджетного відшкодування для платників податків може бути складнішим. Зазвичай, платники податків мають право на бюджетне відшкодування за умови узгодження контролюючим органом заявленої суми бюджетного відшкодування. Це узгодження зазвичай відбувається після результатів камеральної або документальної перевірки, що проводиться контролюючим органом.

Камеральна перевірка відбувається безпосередньо на основі наданих платником податків документів і проводиться протягом 30 календарних днів, які настають за останнім днем граничного строку подання податкової декларації або уточнюючих розрахунків, або за днем фактичного подання цих документів, якщо вони були надані пізніше.

Документальна перевірка, зазвичай, є більш докладною і включає перевірку первинних документів та ділової документації платника податків. Результати цієї перевірки також можуть бути використані для узгодження суми бюджетного відшкодування.

У випадках, які визначені відповідно до пункту 200.11 статті 200 Податкового кодексу України, процес отримання бюджетного відшкодування може бути проведений згідно з результатами документальної перевірки.

Ці процедури можуть відрізнятися залежно від конкретних обставин та вимог законодавства, і платники податків зазвичай повинні слідкувати за відповідними вимогами та процедурами, щоб отримати бюджетне відшкодування.

Така довготривала процедура зумовлює затримку коштів в бюджеті. Ще однією нагальною проблемою для платників ПДВ є блокування податкових накладних та розрахунків-коригування до них. Це може призвести до затримки відшкодування ПДВ, а також інших негативних наслідків. Кожна податкова накладна, що реєструється, попередньо проходить автоматичну перевірку на ризиковість, яка проводиться на підставі певних критеріїв, визначених Кабінетом Міністрів України.

Автоматизований моніторинг критеріїв оцінки ризиків відповідно до постанови КМУ «Про затвердження порядку з питань зупинення реєстрації податкової накладної/розрахунку коригування в Єдиному реєстрі податкових накладних» № 1165 від 11 грудня 2019 р., складається з наступних етапів:

- відповідність ознакам безумовної реєстрації ПН/РК;
- перевірка критеріїв ризиковості платника ПДВ;
- перевірка платника ПДВ на наявність позитивної податкової історії;
- перевірка ризиковості здійснення господарських операцій [18].

Нажаль, система, яка мала би забезпечувати відсіювання шахраїв, блокує податкові накладні і добросовісних платників, які попали під критерії ризиковості. Результатом такого блокування може бути зупинка реєстрації виданих податкових накладних, або ж і повне припинення підприємства.

Для розблокування ПН/РК треба у зазначений термін зібрати необхідні документи 272 та надати пояснення до органу ДФС, на основі яких приймається рішення про розблокування.

Такі дії можуть займати досить багато часу та бути економічно неефективними, оскільки податкові органи не завжди вичерпно пояснюють причину блокування, перелік потрібних документів, та часову межу для подання. І з кожним роком кількість платників ПДВ, які зіштовхуються з цією проблемою тільки зростає.

Тому податок на додану вартість у світі не дарма називають найбільш кримінальним податком, оскільки механізм його відшкодування сприяє створенню численних способів незаконних та корупційних схем.

Так, вдосконалення процесу бюджетного відшкодування ПДВ та боротьба з корупційними схемами та незаконним відшкодуванням цього податку може значно сприяти збільшенню надходжень ПДВ до бюджету. Деякі пропозиції для усунення цих проблем може включати:

1. Електронізація процесу подання звітності та отримання бюджетного відшкодування, що дозволить зменшити можливості людського втручання та підвищити прозорість процесу.

2. Використання аналітичних інструментів та штучного інтелекту для виявлення потенційних ознак корупції або незаконних схем у процесі бюджетного відшкодування.

3. Посилення контролю та аудиту з боку податкових та інших контролюючих органів для перевірки достовірності поданих звітів та документів.

4. Впровадження ефективної системи ризик-орієнтованого підходу до перевірки платників податків, що дозволить спрямовувати ресурси на найбільш ризиковані сфери.

5. Запровадження високих штрафів та відповідальності за порушення податкового законодавства та корупційні дії.

На нашу думку, ці заходи разом можуть сприяти покращенню ситуації з бюджетним відшкодуванням ПДВ та забезпечити більшу ефективність та прозорість в управлінні податковими надходженнями.

Покупець при цьому втрачає своє право на податковий кредит, а продавець витрачає додаткові кошти на судові розслідування.

Так, блокування податкових накладних може мати серйозні наслідки для підприємств. Ось деякі з них:

1. Втрати довіри контрагентів-покупців: Коли податкові накладні блокуються, це може викликати недовіру у контрагентів-покупців. Вони можуть поставити під сумнів легітимність операцій та відносин з вашою компанією, що може призвести до втрати бізнесу та клієнтів.

2. Ризик накладення штрафів: У разі порушення податкового законодавства або невідповідності вимогам податкового контролю підприємство може бути піддане штрафам та іншим санкціям. Це може призвести до значних фінансових втрат компанії.

Загалом блокування податкових накладних є серйозною проблемою для підприємств і може вплинути на їх фінансове становище, репутацію та подальший розвиток. Важливо мати систему контролю та внутрішнього аудиту, щоб уникнути ситуацій блокування та забезпечити відповідність податковим вимогам.

Зрозуміло, що блокування реєстрації податкових накладних може мати серйозні наслідки для діяльності підприємства. Це може призвести до затримок у виробництві, проблем з фінансами та навіть втрати клієнтів. Тому важливо, щоб керівництво підприємства негайно реагувало на будь-які попередження або оголошення про блокування реєстрації податкових накладних.

Крім того, важливо мати постійний контакт із податковими органами та відповідати на їх запити чи повідомлення своєчасно. Якщо виникають будь-які сумніви або питання щодо податкових обов'язків чи процедур, краще звернутися до фахівців з податкового консалтингу для отримання допомоги та порад.

Наслідки блокування реєстрації податкових накладних можуть бути серйозними, тому важливо мати чіткий план дій і готовність реагувати на будь-які податкові проблеми з метою їх вирішення якнайшвидше.

Ретельне дотримання податкового законодавства і вчасна подача звітності є ключовими елементами у запобіганні податкових проблем.

Будь-яка затримка або неправильне виконання податкових обов'язків може призвести до негативних наслідків для бізнесу, тому важливо мати систему контролю, щоб уникнути можливих проблем з податками. Також важливо мати ефективну комунікацію з податковими органами, щоб вчасно відповідати на будь-які запити чи повідомлення.

Запобігання податковим проблемам шляхом залучення фахівців з податкового консалтингу може також бути дуже корисним, особливо у складних ситуаціях чи коли виникають сумніви щодо податкових обов'язків.

Вчасна реакція на будь-які податкові проблеми та збереження дотримання податкового законодавства є ключовими для успішної діяльності підприємства і уникнення серйозних наслідків блокування реєстрації податкових накладних.

Натомість, за шахрайство в зарубіжних країнах передбачена кримінальна відповідальність та позбавлення волі до 25 років.

Отже, підвищення ефективності електронного адміністрування ПДВ відіграє важливу роль у вирішенні проблем оподаткування та створенні сприятливих умов для підприємств та податкових органів. На наш погляд, можливі такі шляхи поліпшення цього процесу:

1. Розширення можливостей електронного кабінету платника податків: Забезпечення доступу до більш широкого спектру послуг та інструментів у електронному кабінеті може сприяти зручності та ефективності взаємодії підприємств з податковими органами.

2. Забезпечення швидкості, надійності і захищеності електронного документообігу: важливо розвивати технічну інфраструктуру та заходи кібербезпеки для забезпечення безпечного та надійного обміну електронними документами між підприємствами та податковими органами.

3. Удосконалення автоматизованого моніторингу ризиків: застосування сучасних технологій та аналітичних інструментів для автоматичного виявлення потенційних порушень податкового законодавства може допомогти зменшити випадки податкових шахрайств та підвищити ефективність податкового контролю.

4. Запровадження жорстких покарань за порушення податкового законодавства: встановлення відповідних санкцій за неправомірні дії в галузі оподаткування може відстрашити від порушень та сприяти дотриманню податкових обов'язків.

Вважаємо, що ці заходи можуть сприяти удосконаленню взаємодії між підприємствами та податковими органами, а також забезпечити більш ефективно та прозоре адміністрування ПДВ в Україні.

Дослідження проблем адміністрування ПДВ показало, що в Україні існують недоліки у взаємовідносинах між підприємствами та податковими органами. Можливим шляхом удосконалення роботи контролюючих органів з адміністрування ПДВ є удосконалення автоматизованого моніторингу критеріїв оцінки ризиків. Також варто розглянути можливість запровадження більш жорстких покарань за порушення податкового законодавства.

## Висновки до третього розділу

1. ПДВ є одним з найбільших бюджетоутворюючих податків. За даними Державної податкової служби України [17] станом на 01.12.2021 р. питома вага ПДВ в загальній сумі надходжень до державного бюджету становила 25,2%, станом на 01.12.2022 р. – 30,6%, на кінець 2023 року цей показник становив 27,1%.

2. Адміністрування ПДВ є важливим механізмом, який забезпечує своєчасне та повне надходження цього податку до бюджету. Ефективне адміністрування ПДВ сприяє економічному зростанню та підвищенню конкурентоспроможності країни.

3. Головним кроком в удосконаленні адміністрування ПДВ було запровадження з 1 січня 2015 р. автоматизованої системи реєстрації податкових накладних та адміністрування ПДВ, що дозволило платникам ПДВ самостійно вести облік та звітувати до контролюючих органів.

4. Подальшому підвищенню ефективності електронного адміністрування ПДВ безумовно буде сприяти не тільки вирішення принципів оподаткування, але також створення технічних умов і впорядкування його функцій, що передбачає розширення можливостей електронного кабінету платника податків, забезпечення швидкості, надійності і захищеності електронного документообігу, організаційних та інформаційних процесів.

5. Дослідження проблем адміністрування ПДВ показало, що в Україні існують недоліки у взаємовідносинах між підприємствами та податковими органами. Можливим шляхом удосконалення роботи контролюючих органів з адміністрування ПДВ є удосконалення автоматизованого моніторингу критеріїв оцінки ризиків. Також варто розглянути можливість запровадження більш жорстких покарань за порушення податкового законодавства.



## ВИСНОВКИ

У результаті написання магістерської роботи розглянуто теоретичні засади, механізм визначення фіскальної ефективності ПДВ в Україні та обґрунтовано рекомендації щодо її підвищення.

Отже, провівши дослідження з питання податку на додану вартість, можемо підбити певні підсумки.

1. Податок на додаток в Україні було запроваджено у 1992 році, коли було прийнято декрет Кабінету Міністрів України «Про податок на добавлену вартість». У 1997 році декрет було замінено Законом України «Про податок на додану вартість». А вже з 2011 року положення ПДВ регулюється Податковим кодексом України. Цим податком оподатковуються практично всі операції з реалізації продукції – це як внутрішній ПДВ так імпорتنний ПДВ.

2. 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.

3. Зміни, які стосуються оподаткування податком на додану вартість в умовах воєнного стану, були запроваджені наступними законами:

- від 3 березня 2022 року № 2118-IX «Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законодавчих актів України щодо особливостей оподаткування та подання звітності у період дії воєнного стану» (Закон 2118, набув чинності 7.03.2022 року);

- від 15 березня 2022 року № 2120-IX «Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законодавчих актів України щодо дії

норм на період дії воєнного стану» (Закон 2120, набув чинності 17.03.2022 року);

- від 24 березня 2022 року № 2142-IX «Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законодавчих актів України щодо вдосконалення законодавства на період дії воєнного стану» (Закон 2142, набув чинності 5.04.2022 року) [8];

- від 1 квітня 2022 року № 2173-IX «Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законодавчих актів України щодо адміністрування окремих податків у період воєнного, надзвичайного стану» (Закон 2173, набув чинності 16.04.2022 року).

4. ПДВ має високу ефективність з фіскальної точки зору. Широка база оподаткування, яка включає не тільки товари, але й роботи та послуги, забезпечує надійність та стабільність бюджетних надходжень цього податку.

5. Стягнення ПДВ на всіх стадіях руху товарів, робіт, послуг має за наслідок рівноправний розподіл податкового тягаря підприємницької діяльності. Саме ПДВ має добрі перспективи, що підтверджується як результатами виконаного дослідження, так і роботами зарубіжних дослідників. При цьому слід тільки спеціально підкреслити, що в даному випадку не йдеться про ПДВ в його нинішньому українському варіанті, основні положення якого зумовлені не стільки раціональними підставами, скільки особливостями процесу ухвалення законодавчих і фіскальних рішень. Очевидно, що цей податок можна і потрібно удосконалювати. Україна могла б спиратися на успішний досвід європейських країн, але для якісних змін потрібна не тільки політична воля, а й певна мобільність державного апарату.

6. Розглядаючи методику обліку та звітності з ПДВ, потрібно зазначити, що, відповідно до чинного податкового законодавства України, в обліку й звітності з ПДВ обрано найскладніший підхід щодо обліку податкових зобов'язань та податкового кредиту з ПДВ. Він полягає в поєднанні системного бухгалтерського обліку та несистемного податкового обліку за допомогою визначення доходів одночасно двома способами (за першою з подій).

7. Серед основних проблем на сьогодні, що стосуються ПДВ та його відображення в системі бухгалтерського обліку є використання згідно Інструкції про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань та господарських операцій підприємств й організацій таких субрахунків, як 643 «Податкові зобов'язання» та 644 «Податковий кредит», які є транзитними, а їх назви не цілком відповідають економічному змісту операцій, які на них відображені, що не дає оцінити конкретну ситуацію на підприємстві щодо нарахування та сплати ПДВ.

8. Однією із причин складності механізму адміністрування ПДВ є нестабільність податкового законодавства. За 23 роки функціонування ПДВ в Україні норми, що регулюють його справляння змінювалися надзвичайно часто, також урядовими структурами було видано більш ніж 5000 законів та інших нормативно-правових актів, що регулювали облік, звітність, порядок сплати, відшкодування та інші питання механізму справляння ПДВ.

9. До змін, що можуть бути внесені в механізм адміністрування ПДВ на основі проведеного аналізу досвіду країн – членів ЄС, належать:

- поглиблення диференціації ставок податку;
- впровадження системи швидкого та точного обміну інформацією між податковими органами та іншими державними структурами, а також банками;
- проведення аудиту під час процедури реєстрації, що дасть можливість визначати ризикових платників податку уже під час реєстрації;
- спрощення форм звітності;
- поступове запровадження Єдиного рахунку, з якого здійснюватиметься сплата усіх податків.

10. До основних проблем адміністрування ПДВ в Україні відносяться: нестабільність податкового законодавства; низька ефективність методики прогнозування надходження та відшкодування податку; проблеми функціонування механізму бюджетного відшкодування (критерії, нестача коштів, високий рівень шахрайства); порушення принципу нейтральності (головно через нераціональну систему пільгового оподаткування); негативне

сприйняття податку його платниками, складність та низька ефективність механізму адміністрування ПДВ.

11. Основними напрямками удосконалення системи адміністрування ПДВ в Україні визначено:

- оптимізацію системи пільг (ефективний контроль за використанням пільг, застосування нульової ставки податку лише щодо експорту);
- поглиблення диференціації ставок податку (за товарними групами із врахуванням ступеня розвитку секторів економіки);
- удосконалення механізму бюджетного відшкодування (встановлення критеріїв, яким повинні відповідати платники для отримання відшкодування, відшкодування коштами лише при досягненні певного рівня податкового кредиту);
- злагоджену та планову роботу із внесення змін до податкового законодавства;
- забезпечення високого рівня роботи працівників податкових органів із платниками податків.

Вирішення зазначених проблем дасть можливість підвищити фіскальну ефективність та регулюючу роль ПДВ і сприятиме розробленню ефективної фіскальної політики. Тоді як дієвість останньої в умовах модернізаційних перетворень – це шлях до соціально-економічного розвитку країни.