

## ДЕРЖАВНІ ФІНАНСИ ТА ФІНАНСОВЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ПРОЦЕСІВ НАЦІОНАЛЬНОЇ ЕКОНОМІКИ

УДК 330.101.541:336.153.2

**М.М. Александрова**

*Київський національний університет імені В. Гетьмана*

### АНАЛІЗ СУПЕРЕЧНОСТІ ВИКОРИСТАННЯ ПДВ ТА ЙОГО ПЕРСПЕКТИВИ

**Досліджено механізм використання податку на додану вартість. Акцентовано увагу на інституційних чинниках його деформації в Україні.**

*Ключові слова:* податок на додану вартість, державне регулювання, фіскальна політика, макроекономічна імітаційна модель.

**Исследован механизм использования налога на добавленную стоимость. Акцентировано внимание на институциональных факторах его деформации в Украине.**

*Ключевые слова:* налог на добавленную стоимость, государственная регуляция, фискальная политика, макроэкономическая имитационная модель.

**Mechanism of value-added tax usage is investigated. Attention is accented on the institution factors of its deformation in Ukraine.**

*Key words:* value-added tax, government control, fiscal policy, macroeconomic simulation model.

Податок на додану вартість (ПДВ) є одним з найбільш проблемних непрямих податків сучасної податкової системи України. Механізм відшкодування ПДВ у світі на сьогодні не є досконалим, що дозволяє здійснювати тіньові операції і завдає великих труднощів для законослухняних платників податків.

Зрештою, держава не схильна і часто не в змозі відшкодувати ПДВ у відповідний термін і, таким чином, безперервно кредитується за рахунок експортерів.

Дослідженню особливостей механізму стягнення, адміністрування і відшкодування ПДВ присвячені праці багатьох вітчизняних і зарубіжних вчених-економістів і практиків.

Серед них виділяються праці М.А. Науменко «Можливість зміни ПДВ в Україні» [8], А.М. Чередниченка, С.М. Салівона, в яких увага зосереджується на напрямках реформування чи заміни ПДВ іншим податком. Лайам Ебрил, Майкл Кін, Жан Поль Боден, Вікторія Самерс і вітчизняні економісти Е.М. Сердинов, І.М. Данко, П.В. Круш, І.А. Максименко [5] та інші досліджують вплив ПДВ на світові господарські зв'язки і зовнішньоекономічну діяльність суб'єктів господарювання, тоді як Т.І. Єфименко, І.О. Лунін, А.М. Соколовська, В.В. Безкоровайна [1] більше уваги звертають на податкову ефективність ПДВ у світі та Україні.

При аналізі суперечності використання ПДВ більшість економістів обґрунтовують напрямки збільшення податкової ефективності ПДВ або розглядають можливість запровадження альтернативних йому податків, досліджують вплив використання фіктивних схем для отримання відшкодування на зростання бюджетної заборгованості, тоді як залишаються поза увагою підприємства-експортери, які справно сплачують податки і очікують від держави забезпечення гарантій щодо фінансово-господарської діяльності, у тому числі своєчасного відшкодування ПДВ. У цьому випадку необхідно звернути увагу на налагодження і впорядкування

взаємозв'язків держави і експортерів, завдяки яким через збільшення ефективності адміністрування ПДВ збільшаться податкові надходження до бюджету, а експортери отримують фінансові стимули від держави.

**Мета статті** – здійснити комплексний аналіз суперечності використання ПДВ та запровадити пропозиції по її вдосконаленню. Дослідити комплексно напрямки збільшення ефективності механізму відшкодування ПДВ експортерам і обґрунтувати їх дію при використанні тих або інших інструментів адміністрування ПДВ.

Впровадження податку на додану вартість у податковій системі розвинутих країн світу розпочалося із другої половини минулого сторіччя. Що стосується ролі податку на додану вартість в наповненні доходів Державного бюджету України, то в сучасних ринкових умовах із 202,9 мільярдів гривень податкових надходжень на ПДВ припадає 119 мільярдів гривень, або рекордні, точніше, «анти рекордні» 58,6% [10].

Динаміку зростання ролі ПДВ у бюджетній системі України яскраво демонструє сформована за фактичними даними табл.1.

Таблиця 1. Частка ПДВ у податкових надходженнях бюджету

Показники Державного бюджету	2005 р.	2006 р.	2007 р.	2008 р.	2009 р.	2010 р.	Відхилення 2010 до 2005
Податкові надходження, тис. грн.	73180893,9	91460147,8	115357403,7	170890786	178654444,7	2029574918,0	129776604,1
Податок на додану вартість, тис.грн.	33702686,0	44585677,6	65122466,3	98628605,7	94839598,9	119034191,3	85331505,3
Частка ПДВ у податкових надходженнях держбюджету, %	46,1	48,7	56,4	57,7	53,1	58,6	12,5

Також варто не забувати, що станом на момент формування і прийняття бюджету-2010, на початок II кварталу цього року, накопичена заборгованість із відшкодування ПДВ в сумі біля 30 мільярдів гривень. Тобто, загальний оборот по ПДВ в прийнятому держбюджеті складає: 120 мільярдів гривень по надходженнях і 30 мільярдів по відшкодуванню, а разом – біля 150 мільярдів гривень.

Таким чином, враховуючи, що доходи держбюджету складають 267,4 млрд. грн., а витрати в розмірі 323,5 млрд. грн., то з майже 591 млрд. грн. дохідно-витратного обороту Державного бюджету біля 150 млрд. грн., або 25% обороту припадає на один податок – податок на додану вартість [10].

Проблема відшкодування ПДВ в Україні стоїть дуже гостро. Реалії сьогодення свідчать про те, що бюджетно-формуєчий ПДВ змінився останніми роками на бюджетовитратний. Деструктивною для економіки держави в цілому є прогресивна динаміка відшкодування ПДВ живими грошима як за внутрішніми оборотами, так і за зовнішньоекономічними операціями, та відсутністю відповідного зростання коштів у бюджеті. Позитивне сальдо, тобто різниця між сумою ПДВ, зібраною до бюджету, та сумою відшкодування з бюджету, поступово зменшується.

Проведемо аналіз надходжень податку та його відшкодування в Україні в табл. 2 і відобразимо це графічно на рис. 1.

Оскільки ПДВ є ключовим і найстабільнішим джерелом податкових надходжень, ситуація, що склалася, веде до серйозного звуження прибуткової бази бюд-

жету. Навіть при колосальному боргу в 2009 році з відшкодування ПДВ (близько 24 млрд. грн.), надходження від нього знизилися на 7,5 млрд. грн.

Таблиця 2. Динаміка надходження ПДВ, відшкодування і залишку ПДВ в бюджеті (млн. грн.)

Рік	Надходження ПДВ	Відшкодування ПДВ	Залишок ПДВ у бюджеті	Ефективність ПДВ
1999	8649	1189	7460	0,862527
2000	9851	1442	8409	0,853619
2001	11828	2387	9441	0,798191
2002	14227	3879	10348	0,727 349
2003	19334	5864	13470	0,6967
2004	22906	10308	12598	0,549987
2005	28689	11968	16721	0,582837
2006	46782	13306	33476	0,715574
2007	62530	15042	47488	0,759443
2008	78229	18870	59359	0,758785
2009	107485	28132	79353	0,73827

При цьому фіскальна віддача від внутрішнього ПДВ має стійку тенденцію до зниження. Якщо в 2007 році позитивне сальдо між надходженнями і відшкодуванням ПДВ складало 2,4% ВВП, то в 2009 – тільки 1,2% ВВП.



Рис.1. Динаміка надходження і бюджетного відшкодування ПДВ, млрд. грн.

Якщо проаналізувати надходження ПДВ до дохідної частини бюджету (рис.1), то спостерігається стійка тенденція його зростання. Численні дослідження доводять, що в умовах розвитку ринкових відносин ПДВ ефективніший при формуванні бюджету, ніж прибуткові податки. При цьому бюджетне відшкодування ПДВ або взагалі не аналізується, або розглядається як повернення коштів із загальної дохідної частини бюджету [3].

Однією з гострих проблем експортоорієнтованих підприємств є проблема від-

шкодування ПДВ з боку держави. За результатами опитування, проведеного в рамках проекту Міжнародної фінансової корпорації, більше половини респондентів-експортерів зіткнулися з проблемою неповернення ПДВ [4].

Якщо проаналізувати фіскальну віддачу податку на додану вартість, то ми побачимо падіння його ефективності.

Ще у далекому 1998 році питома вага ПДВ у ВВП складала 7,3%. А вже у 2007 році позитивне сальдо між надходженням і відшкодуванням ПДВ впало до скромних 2,4% ВВП. В 2009 році воно склало лише 1,2%. Остання цифра могла б виявитись взагалі від'ємною, якщо б відшкодування ПДВ було проведено в повному обсязі. Проте частка ПДВ у ВВП країн-членів ЄС коливається в середньому в межах 6–8%.

Наприклад, у Нідерландах експорт товарів і послуг складає близько 60% ВВП, позитивне сальдо торгового балансу – 5% ВВП, а ставка ПДВ – 17,5%. Проте надходження цього податку перевищують 7% ВВП.

В Ірландії експорт товарів і послуг складає 90% ВВП, позитивне сальдо торгового балансу – 14%, проте надходження від даного податку коливаються у межах 7,5-8% ВВП.

Податок на додану вартість – один з найзагадковіших податків в Україні. Шукаючи історичні чи економічні витоки його появи – важко навіть дати оцінку цьому явищу. За твердженням економістів, податок на додану вартість з'явився в Європі та світі з метою стримування перевиробництва, яке просто нахлинуло на капіталістичні країни. Перевиробництво заважало економіці застоюванням товарів на складах, торговельних закладах та стримувало розвиток продуктивних сил. І введення ПДВ було, мабуть, реальним кроком урядів через податок провести перерозподіл фінансів до тих напрямків економіки, які були менше привабливими для підприємництва.

Однак в економіці України ПДВ веде себе як погіршуючий фактор. Бо свою функцію стримувача розвитку виробництва – він виконує і в економіці, яка далеко не забезпечує власний народ навіть найнеобхіднішим. Розмір податку (20 процентів до ціни підприємства) лягає на весь народ України. Хліб, масло, деревина, послуги, пальне і зв'язок – все обкладено 20-процентним податком. Здавалося б, і податок цей має бути в державі зібраним у великій суми, щоб бути використаним на користь. Однак загальний збір ПДВ в Україні вже давно є "мінусовим". Останні роки заборгованість держави з повернення ПДВ українським виробникам і торговельним організаціям становить 8-10 млрд.грн. Мало бути запроваджене автоматичне відшкодування ПДВ в грудні 2010 року, потім в січні 2011-го, лютому, березні, квітні.

Борги з ПДВ у держави беруться з нульової ставки ПДВ при експорті товарів. Метал, хімія, лісова промисловість, працюючи на експорт, не сплачують ПДВ. Сотні мільйонів, забрані у внутрішнього покупця, перерозподіляються активним експортером, які заробляють валюту "для країни".

На основі Методики прогнозування надходжень податку на додану вартість розроблено функціональну макроекономічну імітаційну модель податку на додану вартість.

В макроекономічній імітаційній моделі ПДВ реалізовано механізм залежності між показниками соціально-економічного розвитку країни та надходженнями податку, що дає можливість не тільки підвищити обґрунтованість та точність прогнозів податкових надходжень, а й забезпечити комплексність та узгодженість прогнозів економічного та соціального розвитку країни.

Макроекономічна імітаційна модель прогнозування ПДВ складається з трьох ос-

новних блоків: блоку розрахунків обсягу надходжень ПДВ з товарів (робіт, послуг), вироблених в Україні; блоку розрахунків обсягу надходжень ПДВ з товарів, ввезених на територію України та блоку розрахунків обсягу бюджетного відшкодування ПДВ (рис. 2).

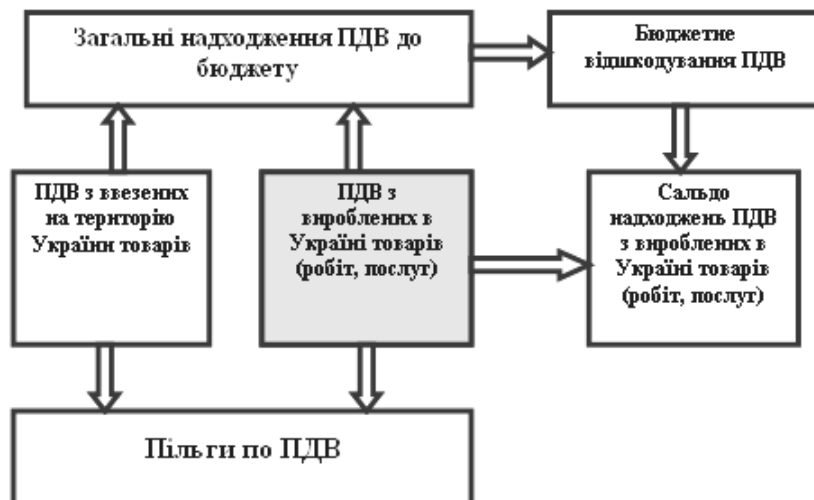


Рис. 2. Загальна блок-схема імітаційної моделі ПДВ [13]

Прогнозування надходжень ПДВ здійснюється з урахуванням динаміки та змін кон'юнктури внутрішнього попиту та кон'юнктури пропозиції.

Прогнозна сума надходжень до зведеного бюджету на 2011 рік податку на додану вартість становить 110 360 млн. грн., в тому числі:

- до загального фонду 108 330 млн. грн.;
- до спеціального фонду 2 030 млн. грн.

Прогнозні надходження податку на додану вартість до загального фонду державного бюджету на 2011 рік розраховані за ставкою 20 відсотків, на підставі Методики прогнозування податку на додану вартість, розробленої Міністерством фінансів спільно з Державною податковою адміністрацією, Мінекономіки та Держмитслужбою і становлять 108 330 млн. гривень, з них:

- 67 426 млн. грн. – ПДВ з вироблених в Україні товарів (робіт, послуг);
- 37 507 млн. грн. – бюджетне відшкодування ПДВ;
- 78 411 млн. грн. – ПДВ із ввезених на митну територію України товарів.

Питома вага надходжень податку на додану вартість до загального фонду державного бюджету у ВВП в 2011 році прогнозується на рівні 8,6%, зокрема:

- ПДВ з вироблених в Україні товарів (з урахуванням бюджетного відшкодування) – 2,4%;
- ПДВ з ввезених на територію України товарів – 6,2%.

У прогнозі на 2011 рік враховано стабілізацію та активізацію діяльності в усіх секторах економіки.

Виходячи з позитивної тенденції розвитку національної економіки, на 2011 рік очікується поліпшення макроекономічних показників, поліпшення інвестиційного клімату, оптимізація промислового виробництва, розвиток та модернізація промислових підприємств, систем транспорту, зв'язку, сервісного обслуговування.

Зазначене відповідно матиме вплив на поживлення попиту, зростання внут-

рішнього валового продукту та надходжень ПДВ з вироблених в Україні товарів (робіт, послуг).

Розрахунок податку на додану вартість з вироблених в Україні товарів на 2011 рік враховує кореляційну залежність показників кінцевих споживчих витрат та надходжень податку, вплив динаміки роздрібного товарообороту підприємств, обсягу реалізації послуг населенню, валового нагромадження основного капіталу та змін кон'юнктури валової доданої вартості за видами економічної діяльності.

Розрахунок прогнозних надходжень податку здійснено на основі визначення розрахункової бази оподаткування ПДВ та реальної ставки. Реальна ставка та коефіцієнт її зміни відображає фактичний рівень оподаткування, що склався відносно бази оподаткування, та, зокрема, враховує вплив на надходження ПДВ динаміки податкового боргу та переплат.

Також, при прогнозуванні враховано норми Податкового кодексу України, які вплинуть на надходження ПДВ з вироблених в Україні товарів.

Позитивний вплив на збільшення надходжень до бюджету матиме норма щодо:

- звільнення від оподаткування ПДВ операцій з імпорту природного газу, що відповідно збільшить надходження ПДВ від реалізації природного газу на території України;

- реєстрація податкових накладних платниками податку-продавцями в Єдиному реєстрі податкових накладних.

При цьому на зменшення прогнозованої суми надходжень матиме вплив запровадження звільнення від оподаткування операцій з постачання будівельно-монтажних робіт з будівництва доступного житла та житла, що будується за державні кошти.

Крім того, в рамках державної цільової програми підготовки та проведення в Україні фінальної частини Чемпіонату Європи з футболу 2012 року передбачено виконання завдань, які сформовані на підставі вимог УЕФА. Зокрема, будівництво та реконструкція стадіонів, готелів, аеропортів, залізниць, автомобільних шляхів, ліній електропередач, створення належної інфраструктури. Це, в свою чергу, вплине на розвиток внутрішнього ринку країни та, відповідно, на збільшення надходжень ПДВ з вироблених в Україні товарів (робіт, послуг).

Також в прогнозі на 2011 рік враховано спрямування до спеціального фонду державного бюджету суми ПДВ від переробних підприємств за реалізовані ними молоко, молочну сировину та молочні продукти, м'ясо та м'ясопродукти, іншу продукцію переробки тварин, закуплених у живій вазі (шкури, субпродукти, м'ясо-кісткове борошно) з подальшим використанням її на дотації для сільгоспвиробників в сумі 2 030,0 млн. грн.

Розрахунок обсягу бюджетного відшкодування податку на додану вартість на 2011 рік здійснено з урахуванням:

- очікуваної орієнтації виробників України на внутрішній ринок та корекції цінової кон'юнктури світових ринків;

- прогнозного обсягу експорту товарів та послуг;

- положень Технічного меморандуму про взаєморозуміння щодо визначення індикативного цільового показника «стелі» на заборгованість з відшкодування ПДВ.

При цьому прогнозний темп росту ВВП 115,7% випереджає темп росту експорту товарів 109,7%.

Крім того, враховано норми Податкового кодексу України, що матимуть вплив на відшкодування ПДВ платникам податку.

Позитивний вплив на зменшення відшкодування ПДВ матимуть положення, направлені на покращення адміністрування податку, зокрема:

- подання платниками ПДВ разом з податковою декларацією копій реєстрів податкових накладних в електронному вигляді;
- анулювання реєстрації платників ПДВ у разі внесення запису до Єдиного реєстру юридичних та фізичних осіб про відсутність юридичної або фізичної особи за її місцезнаходженням, а також, якщо установчі документи особи, зареєстрованої як платник податку, за рішенням суду визнані недійсними, що дозволить запобігти безпідставному відшкодуванню ПДВ з бюджету;
- звільнення від оподаткування операцій з постачання зерна, технічних культур, відходів та брухту чорних та кольорових металів, що вплине на зменшення сум ПДВ, заявлених до відшкодування з бюджету платникам податку.

При цьому, встановлення Податковим кодексом України автоматичного відшкодування та відповідальності держави за несвоєчасне відшкодування платникам податку на додану вартість з державного бюджету позитивно вплине на своєчасне відшкодування ПДВ.

Крім того, при визначенні прогнозованої суми відшкодування на 2011 рік враховано позитивну динаміку зменшення середньомісячного показника декларування заявок на відшкодування ПДВ, яка склалась протягом 2010 року. Зокрема, за 10 місяців 2010 року суми заявленого до відшкодування ПДВ склали 82,9% до відповідного періоду 2009 року.

Прогнозна сума відшкодування ПДВ на 2011 рік становить 37 507 млн. грн.

Розрахунок прогнозу надходжень податку на додану вартість із ввезених в Україну товарів на 2011 рік здійснено відповідно до затвердженої Методики на основі динаміки імпорту товарів з урахуванням зміни обсягів пільг, позитивної динаміки у визначенні реальної митної вартості та прогнозного середньорічного обмінного курсу гривні до долара США.

При визначенні прогнозу на 2011 рік враховано показник росту імпорту товарів.

Також, прогноз на 2011 рік враховує вплив на надходження податку норми щодо звільнення від оподаткування ПДВ операцій з імпорту природного газу відповідно до положень Податкового кодексу України.

Отже, за умови збереження у 2012 році досягнутих у 2011 році темпів зростання економіки та обсягів сум ПДВ, задекларованих до відшкодування, середньомісячна заявка до відшкодування сум ПДВ у 2012 році досягне обсягу 4,2 млрд.грн., що спонукає передбачити у бюджеті витрати на своєчасне повернення ПДВ, задеклароване протягом 2012 року у розмірі 50,4 млрд.грн. та на погашення простроченої заборгованості з ПДВ минулих років у сумі 10,1 млрд.грн.[14].

Особливістю ПДВ у Європі є існування стандартних і знижених ставок ПДВ. В Австрії діє стандартна ставка 20%, а знижена – 10 чи 12%; в Ірландії – 21% та 13,5%, 4,8%; Італії – 20% та 10%, 6%, 4%; Польщі – 22% та 7% і 3%; Німеччині – 19% та 7%; Чехії – 20% та 10%; Швеції – 25% та 12% і 6%.

В Росії ПДВ складає 18%. Найнижчі ж ставки існують в Японії – 5%, Швейцарії – 7,6%, Таїланді – 7%, Малайзії – 5%, Австралії – 10%.

Відсутній ПДВ у США. Там замість нього сплачується податок з продаж у розмірі від 3 до 8%, при цьому у деяких штатах він взагалі відсутній.

Таким чином, ПДВ в Україні потребує негайного реформування. Досвід країн світу показує, що він може служити на благо бюджету, забезпечуючи суттєву частку у структурі загальнодержавних доходів. В той же час, його роль в українських реаліях надто суперечлива, а ефективність значно нівельована через численні зловживання. Це служить підставою для обґрунтування ідей про повне скасування ПДВ, як одного з найбільш криміналізованих та тіньових податків.

Відповідно до чинного законодавства, ПДВ є податком на споживання товарів (робіт, послуг) на митній території України і платником його виступає кожний суб'єкт (юридична чи фізична особа), який є споживачем цих товарів (робіт, послуг), незалежно від факту походження товарів. При цьому особи за умови реєстрації їх як платників ПДВ мають право відшкодувати свої витрати із сплаченого податку за рахунок податку, отриманого з покупця. Тобто в нашій країні, як і в більшості країн, де є цей податок, застосовується непрямий метод оцінки доданої вартості – метод податкового кредиту, тобто сума ПДВ, що підлягає сплаті до бюджету, визначається як різниця між сумами податку, отриманого від покупців, і сумами податку, сплаченого постачальникам.

Зазначений метод дає можливість платникам податку, придбавши сировину і ще не виготовивши з неї продукцію, отримати з бюджету суму податку на додану вартість, сплачену у складі ціни цієї сировини.

Крім цього, платники податку, реалізуючи товари (роботи, послуги), отримують податок з покупців і залишають його в своєму розпорядженні до кінця податкового звітного періоду, тобто певний час (у деяких випадках значний) платники податку користуються коштами, належними перерахуванню до бюджету.

Разом з тим ПДВ є основним джерелом формування доходної частини Держбюджету, і як загальнодержавний податок спрямовується на забезпечення вирішення завдань соціально-економічного розвитку України, фінансування бюджетної сфери, підвищення життєвого рівня населення, в тому числі здійснення соціальних виплат малозабезпеченим верствам населення.

Але не завжди цей податок в повному обсязі досягає бюджету. Існує проблема багаточисельності посередників, досить довгий проміжок у часі оборотних операцій від першого постачальника до останнього споживача, велика географія ланцюга угод. Щоб якісно проконтролювати та перевірити великі суми відшкодування податкового кредиту, досить важко простежити всіх посередників та агентів ланцюга. Враховуючи виявлені проблеми, розробляються і жорстко контролюються схеми ухилення від сплати податку на додану вартість. Однією з них є випадок по схемі «вигодонабувач» – «транзитери» – «податкова яма», за результатом дії якої можемо спостерігати процес ухилення від сплати податків підприємством «податкова яма», яке в майбутньому за певних обставин буде визнано банкрутом. «Транзитери» – підприємства, які ведуть господарську діяльність, чим більша їх кількість, тим довший ланцюг, його географія та проміжок в часі, які проконтролювати досить складно. Тому, коли «вигодонабувач» отримує податковий кредит, власник встигне припинити діяльність або приховатись. Все це ускладнює процес стягнення та перерахування податку до бюджету.

Деякі фахівці, обґрунтовуючи необхідність зменшення розміру ставки, пропонують встановити диференційовані ставки ПДВ. Такі пропозиції містилися, зокрема, у проекті Податкового кодексу України, розробниками якого були О. Сергієнко та Ю. Кармазін [11]. У ст. 168 проекту зазначеного кодексу міститься чотири став-



ки ПДВ: 5% – для продуктів харчування без будь-якої переробки, що належать до товарів першої необхідності, дитяче взуття та одяг; 10% – для продуктів харчування, що пройшли переробку; 15% – для всіх інших товарів, які реалізуються на території України; "нульова" ставка – для товарів, що експортуються

Іншу точку зору мають В. Мельник та О.Солдатенко, які вважають що встановлення диференційованих ставок ПДВ "може лише ускладнити процес його обчислення й адміністрування та призвести до численних зловживань" [7]. Підтримуючи позицію "Уряду та ДПА України щодо обов'язкового збереження у податковій системі держави одного з найнейтральніших податків – ПДВ, який є важливим доходним джерелом бюджету", вони висловлюються за більш обережний підхід до вирішення питання про зменшення розміру ставки ПДВ [7]. На їх погляд, "...зниження ставки податку лише на 2% призведе до зменшення доходів державного бюджету на більш як 2 млрд. грн., тобто зниження ставки ПДВ можливе, але її оптимальний розмір має бути економічно обґрунтований та підтверджений прогнозом соціальних наслідків" [7].

Проте, за переконанням іншої групи науковців, "дослідження альтернативних видів податків на споживання, зокрема податку на реалізацію та податку на кредитну вимогу, свідчать, що кожен з цих податків не є ефективною заміною ПДВ. Це пов'язано як із складністю і високими витратами на їхнє адміністрування, так і з накопиченням податків у ціні внаслідок стягнення податку на раніше сплачений податок, що призводить до кумулятивного зростання цін" [6].

Інша група фахівців вважає, що "величина ставки ПДВ в Україні (20%) є досить прийнятною у порівнянні з величиною ставок даного податку в країнах ЄС" [9]. Вони висловлюються за збереження нині існуючого рівня стандартної ставки ПДВ та "запровадження диференціації ставок ПДВ" [6].

Таким чином, можемо дійти висновку, що наукова дискусія навколо питання про розмір ставки ПДВ в Україні не завершена і її учасники не дійшли спільної думки.

**Висновки.** ПДВ з початку створення відіграв корисну роль у створенні додаткових стимулів для міжнародної торгівлі. Ідея запровадження ПДВ та угод про його уникнення у випадку експорту товарів у країни, з якими укладено відповідні угоди, була особливо привабливою для ЄС і СОТ, виходячи з чого Україна в найближчий час не змінюватиме ПДВ на альтернативні податки. Окрім того, для усунення подвійного оподаткування Україною було укладено 56 угод з торговельними партнерами.

Враховуючи вищезазначене, податкові органи здійснюватимуть певні заходи щодо підвищення ефективності адміністрування ПДВ.

Найпривабливішими і достатньою мірою безболісними з них для підприємств на сьогодні є запровадження електронної звітності з ПДВ і відшкодування ПДВ за рахунок ОВДП. В той же час введення ПДВ-рахунків з огляду на стан економіки країни не є доцільним.

За умови примусу підприємств подавати податкову звітність в електронному варіанті підприємства понесуть додаткові витрати, проте, з іншого боку, вони отримають можливість швидше отримувати бюджетне відшкодування ПДВ і в повному обсязі. При цьому держава повинна надавати будь-яку інформаційну і програмну підтримку суб'єктам підприємницької діяльності. У випадку використання державою ПДВ-облігацій для повернення ПДВ підприємствам не слід їх

реалізовувати на вторинному ринку за безцінь. Варто максимально використати всі переваги для фінансування своєї діяльності, які надає цей інструмент.

### Бібліографічні посилання і примітки

1. Безкоровайна В.В. Податки в системі фінансового регулювання зовнішньоекономічної діяльності / В.В. Безкоровайна // Фінанси України. – 2004. – № 12. – С. 40-45.
2. Гаррисон Грехем Возмещение НДС: обзор опыта стран / Гаррисон Грехем, Крелов Рассел // Рабочий отчет МВФ. – 2005. – Ноябрь.
3. Данілов О. ПДВ: проблема оптимізації адміністрування / О. Данілов // Вісник податкової служби України. – 2009. – № 12. – С. 45-48.
4. Звіт Міжнародної фінансової корпорації // Проект “Дослідження підприємницької діяльності в Україні” (за сприянням Міністерства закордонних справ Королівства Норвегії). – 2004. – Грудень.
5. Круш П.В. Розвиток зовнішньої функції податкової діяльності Української держави в умовах глобалізації економіки / П.В. Круш, І.А. Максименко // Формування ринкових відносин в Україні. – 2004. – № 3(34). – С. 93-97.
6. Луніна І.О. Ефективність оподаткування споживання в Україні / І.О. Луніна, Н.Б. Фролова // Фінанси України. – 2007. – № 1. – С. 17.
7. Мельник Т.М. Удосконалення оподаткування у сфері зовнішньоторговельних операцій / Т.М. Мельник // Економіка і прогнозування. – 2004. – № 4. – С. 71-78.
8. Науменко М.А. Можливість заміни ПДВ в Україні / М.А. Науменко // Актуальні проблеми економіки. – 2005. – № 7(49). – С. 56-62.
9. Онуфрик М.С. Порівняльний аналіз податкових систем і податкового навантаження країн-членів ЄС та України / М.С. Онуфрик // Економіка та держава. – 2006. – № 11. – С. 14.
10. Прокопчук О.Т. Сутність і роль податку на додану вартість в економічній системі держави / О.Т. Прокопчук // Економіка АПК. – 2008. – № 12. – С. 85-89.
11. Про податок на додану вартість: Закон України від 03.04.97. – № 168/97-ВР [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.rada.gov.ua>
12. Современный НДС: пер. с англ. / Лайам Эбрилл, Майкл Кин, Жан Поль Боден, Виктория Саммерс. – М.: Весь мир, 2003. – 274 с.
13. Офіційний веб-сайт Державної податкової служби України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http://sta.gov.ua/control/uk/publish/printable\\_article;jsessionid=F626ADB07A8A8877061CCF52B49CB63C?art\\_id=71443&showHidden=1](http://sta.gov.ua/control/uk/publish/printable_article;jsessionid=F626ADB07A8A8877061CCF52B49CB63C?art_id=71443&showHidden=1)
14. Сайт Федерації роботодавців України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://ua.fru.org.ua/wp-content/uploads/2011/08/%D0%B4%D0%BB%D1%8F-%D0%BA%D0%BB%D1%8E%D1%94%D0%B2%D0%B0.123.rtf>

*Надійшла до редколегії 2.09.2011*