

Фінанси, банківська справа та страхування

УДК 336.226

Нікітішин Андрій Олександрович

доктор економічних наук, доцент,

декан обліково-фінансового факультету

Вінницький торговельно-економічний інститут ДТЕУ

Nikitishin Andriy

Doctor of Economic Sciences, Associate Professor,

Dean of the Faculty of Accounting and Finance

Vinnitsia Institute of Trade and Economics of

State University of Trade and Economics

ORCID: 0000-0002-7951-4017

Пасічний Микола Дмитрович

доктор економічних наук, доцент,

професор кафедри фінансів

Державний торговельно-економічний університет

Pasichnyi Mykola

Doctor of Economic Sciences, Associate Professor,

Professor at the Department of Finance

State University of Trade and Economics

ORCID: 0000-0001-7663-776X

АНАЛІЗ ФІСКАЛЬНОЇ ЕФЕКТИВНОСТІ ПОДАТКУ НА ДОДАНУ ВАРТІСТЬ

ANALYSIS OF FISCAL EFFICIENCY OF VALUE ADDED TAX

Анотація. Для України ПДВ відіграє значну бюджетоутворюючу роль. Проте потенціал ПДВ у сучасній податковій системі України реалізований не повністю. У статті здійснено аналіз фіскальної

ефективності ПДВ та досліджено його регулюючу роль. Розглянуто питому вагу податку у бюджеті України. Вперше ПДВ був введений у Франції в 1954 році.

Систематизовано основні теоретичні аспекти ефективності ПДВ. В Україні ПДВ є основним бюджетоутворюючим податком, який повністю надходить до державного бюджету. Здійснено аналіз фіскальної ефективності системи оподаткування ПДВ в Україні, на основі чого з'ясовано її роль у формуванні фінансових ресурсів держави. Оцінено надходження ПДВ до Державного бюджету України. На основі статистичних даних підтверджено фіскальну значимість даного податку у податкових надходженнях країни. Здійснено оцінку індикаторів фіскальної значимості непрямих податків в динаміці, визначено рівень їх впливу на формування доходів державного бюджету. Доведено, що майже половина доходів державного бюджету формується за рахунок ПДВ.

Представлено структуру надходження ПДВ до державного бюджету України, визначено чинники, що вплинули на виконання планових надходжень ПДВ. Визначено, що найвищий рівень фіскальної значущості серед непрямих податків у ПДВ, за яким йде акцизний податок. Проведено аналіз співвідношення надходжень ПДВ від реалізації вітчизняних товарів (робіт, послуг) і ввезених на територію України товарів, у результаті якого встановлено значне переважання ПДВ з імпортних операцій. У статті проаналізовано ПДВ як основне джерело наповнення бюджету України, розглянуто його фіскальну ефективність. Виокремлено основні чинники, що впливають на фіскальну ефективність даного податку. Запропоновано напрями щодо підвищення фіскальної ефективності та регулюючої ролі ПДВ в Україні.

Ключові слова: *податок, фіскальна ефективність, податок на додану вартість, податкові надходження, оподаткування.*

Summary. *For Ukraine the VAT plays a significant budget forming role. However VAT potential in the modern tax system of Ukraine is realized not completely. The article analyzes the fiscal effectiveness of the value-added tax and explores its regulatory role. The specific weight of the tax in the budget of Ukraine of Ukraine. For the first time, the value added tax was introduced in France in 1954.*

The author systemizes the basic theoretical aspects of VAT efficiency. VAT is the main budget-forming tax that fully comes to the State Budget. The fiscal efficiency analysis of the VAT system in Ukraine has been made and on this basis was clarified the role of VAT system in the formation of the State financial resources. It evaluates revenue of the State budget of Ukraine in respect of value added tax. Based on fiscal statistics confirmed the importance of tax in tax revenues of the country. The indicators of fiscal significance of indirect taxes in the dynamics are assessed, the level of their influence on the formation of the state budget revenues is determined.

It is proved that almost half of the state budget revenues are generated by VAT. The structure of VAT revenues to the state budget of Ukraine is presented. the factors that influenced the fulfillment of planned VAT revenues are identified. It is determined that the highest level of fiscal significance among indirect taxes in VAT, followed by excise tax. The analysis of the ratio of VAT receipts from the domestic goods sale (works, services) and goods imported into the territory of Ukraine, which resulted in significant predominance of VAT from import operations. The article analyzes the value-added tax as the main source of budget revenues Ukraine, considered its fiscal efficiency. Thesis there is determined the key factors that influence the effectiveness of fiscal tax. Suggested directions for increasing fiscal efficiency and the regulatory role of VAT in Ukraine.

Key words: *tax, fiscal efficiency, value added tax, tax revenues, taxation.*

Постановка проблеми. Основна частина податкових надходжень до Зведеного бюджету України (без урахування міжбюджетних трансфертів) формується за рахунок чотирьох загальнодержавних податків: податку на прибуток підприємств, податку на доходи фізичних осіб, акцизного податку та податку на додану вартість (ПДВ). Останній має найбільше фіскальне значення для держави. В процесі формування податкових надходжень бюджету країни важливо забезпечити баланс між фіскальними інтересами держави та економічними – платників податків. Зважаючи на вказане, дослідження питання аналізу фіскальної ефективності ПДВ є особливо актуальним та потребує пошуку шляхів вирішення.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Питанням дослідженням фіскальної ефективності ПДВ присвячені праці таких багатьох українських та зарубіжних вчених як: Є. Аткинсон, С. Брю, К. Макконнелл, Н. Манків, В. Андрущенко, Вишневський, О. Десятнюк, Т. Єфименко, Ю. Іванов, А. Крисоватий, І. Луніна, В. Мельник, А. Соколовська, В. Федосов та інші.

Виділення невирішених раніше частин загальної проблеми. Незважаючи на значну кількість публікацій з даної проблематики, питання оцінки фіскальної ефективності ПДВ в умовах економічних перетворень в Україні залишаються недостатньо дослідженими.

Мета дослідження полягає у поглибленні теоретико-методичних засад визначення фіскальної ефективності ПДВ.

Виклад основного матеріалу дослідження. Податок на додану вартість (ПДВ) – це непрямий податок, який входить у ціну товарів (робіт, послуг) та сплачується покупцем, але його облік та перерахування до державного бюджету здійснює продавець (податковий агент). Варто відзначити, що основна ставка ПДВ є найбільш стабільною, та з 1995 року становить 20%. Проте, окрім основної ставки існують й інші: 0%, 7% та 14%.

Для подальшого аналізу ПДВ необхідно розглянути структуру

Зведеного бюджету України, який представляє собою сукупність всіх бюджетів, що входять до складу бюджетної системи. Найбільшу частку займають саме податкові надходження, які включають й ПДВ [1-3].

Цей податок є таким, який приносить одну з найбільших часток надходжень до Державного бюджету України: ПДВ з урахуванням бюджетного відшкодування становить 41,4 % від загальних доходів Державного бюджету України (рис. 1).



Рис. 1. Податкові надходження та інші доходи Державного бюджету України у 2021 р.

Джерело: побудовано автором на основі [7]

В загальному – податкові надходження забезпечують 87,5 % доходів Зведеного бюджету України, а ПДВ при цьому – 32,3 %. У 2021 році ПДВ становив 536 489,1 млн. грн. Необхідно відзначити, що 155 774,8 млн. грн. з них відносяться до надходжень від вироблених в Україні товарів (робіт, послуг) з урахуванням бюджетного відшкодування, а інша частина (380 714,4 млн. грн.) – до надходжень від ввезених на митну територію України товарів.

Для проведення аналізу розміру надходження податку на додану вартість доцільно здійснити порівняння показників за кілька років. У таблиці 1 наведено частку, що припадає на ПДВ у загальних бюджетоутворюючих доходах Державного бюджету України у 2017-2021 роках (табл. 1).

Таблиця 1

Частка податку на додану вартість у доходах Державного бюджету України

Назва	2017 р.	2018 р.	2019 р.	2020 р.	2021 р.	Відхилення (+,-) 2021 р. від			
						2017	2018	2019	2020
ПДВ, %	39,6	40,4	37,9	37,2	41,4	1,8	1,0	3,5	4,2

Джерело: побудовано автором на основі [7]

Отже, аналізуючи таблицю 1, можна зробити висновок, що надходження від податку на додану вартість є стабільними впродовж останніх п'яти років та у середньому складають 39,3% всіх доходів Державного бюджету України.

Варто відзначити, що податок на додану вартість стягується на рівні держави, тому 100% сума надходжень припадає саме на Державний бюджет України та взагалі не надходить у місцеві бюджети [4]. У 2021 році до Державного бюджету надійшло 536 489,1 млн. грн. податку на додану вартість.

Податок на додану вартість впродовж 2017-2021 років приносить стабільні доходи до Державного бюджету, крім того можна додати, що у 2021 році порівняно із 2020 роком доходи від ПДВ зросли на 218 951,4 млн. грн., а у порівнянні із 2019 роком – на 294 700,4 млн. грн., що говорить про зростання його фіскальної ролі. Отже, ситуація у світі у зв'язку із COVID-19 не завадила отримати високі доходи від податку на додану вартість й навіть вищі за попередні роки [8].

ПДВ з ввезених на митну територію України товарів у 2021 році становить 380 714,4 млн. грн. При цьому його найменша частка у структурі загальних надходжень ПДВ впродовж 2017-2021 років була у 2020 році – 68,43 % (рис. 2).



Рис. 2. Структура ПДВ за 2017-2021 роки

Джерело: побудовано автором на основі [7]

У таблиці 2 наведено аналіз показників щодо податку на додану вартість, відхилення 2020 року від 2019 року та темпи росту.

Таблиця 2

Показники виконання Державного бюджету України за 2019-2020 роки, млн. грн.

Показник	2019 рік	2020 рік	Відхилення (+,-) 2020 р. від 2019 р.	Темпи росту у порівнянні з минулим роком, %
ПДВ, у т. ч.:	376 318,2	400 600,1	24 281,9	106,45
ПДВ із вироблених в Україні товарів (робіт, послуг) з врахуванням відшкодування ПДВ (сальдо), у т. ч.:	88 929,8	126 486,6	37 556,8	142,23
ПДВ з вироблених в Україні товарів (робіт, послуг)	240 831,0	269 595,1	28 764,1	111,94
відшкодування ПДВ	-151 901,2	-143 108,5	8 792,7	94,21
ПДВ з ввезених на територію України товарів	287 388,4	274 113,5	-13 274,9	95,38

Джерело: побудовано автором на основі [7]

Обсяг надходжень від податку на додану вартість з урахуванням бюджетного відшкодування за 2020 рік збільшився, порівняно з 2019

роком, на 6,45 % і становив 400,6 млрд гривень.

Збільшення надходжень передусім обумовлено:

- боротьбою зі схемами ухилень від оподаткування;
- збільшенням фізичного обсягу роздрібного товарообороту підприємств роздрібною торгівлі, у порівнянних цінах за 2020 рік – на 7,2%;
- надходженням 8,8 млрд грн від погашення ПАТ «Укрнафта» податкового боргу та від сплати грошових зобов'язань з ПДВ.

Питома вага надходжень податку на додану вартість з ввезених на територію України товарів у обсягах імпорту товарів за 2020 рік склала 19,6%, що на 1,0 в.п. більше порівняно з часткою за 2019 рік.

Одним із факторів, які вплинули на збільшення такої частки, стало скасування у травні 2020 року норми Податкового кодексу України, яка передбачала звільнення від оподаткування операцій з ввезення на митну територію України сонячних панелей та вітрогенераторів, та яка діяла упродовж всього 2019 року.

Обсяг надходжень від податку на додану вартість за 2021 рік збільшився порівняно з 2020 роком на 33,92% і становив 536 489,1 млн. грн. (табл. 3).

Таблиця 3

Показники виконання Державного бюджету України за 2020-2021 роки, млн. грн.

Показник	2020 рік	2021 рік	Відхилення (+,-) 2021 р. від 2020 р.	Темпи росту у порівнянні з минулим роком, %
ПДВ, у т. ч.:	400 600,1	536 489,1	135 889,0	133,92
ПДВ із вироблених в Україні товарів (робіт, послуг) з врахуванням відшкодування ПДВ (сальдо), у т. ч.:	126 486,6	155 774,8	29 288,2	123,16
ПДВ з вироблених в Україні товарів (робіт, послуг)	269 595,1	315 475,6	45 880,5	117,02
відшкодування ПДВ	-143 108,5	-159 701,1	-16 592,6	111,59
ПДВ з ввезених на територію України товарів	274 113,5	380 714,3	106 600,8	138,89

Джерело: побудовано автором на основі [7]

Збільшення надходжень передусім обумовлено продовженням у 2021 році позитивної динаміки у роздрібній торгівлі, поживленні зовнішньоекономічної діяльності незважаючи на високий ступінь невизначеності щодо подальшого розвитку пандемії та її впливу на світову економіку, а саме:

- суттєвим зростанням імпорту товарів у гривневому еквіваленті;
- надходженням податку від розмитнення природного газу, а також від часткового завершення митного оформлення природного газу;
- збільшенням обсягів роздрібногo товарообороту підприємств роздрібногo торгівлі, на 12,3% р/р у порівнянних цінах;
- ростом тарифів та цін на споживчому ринку.

Важливо забезпечити якісну координацію податкової, бюджетної, монетарної та зовнішньоекономічної політики в частини більш повного врахування впливу зміни середнього курсу національної валюти до іноземних валют – країн основних зовнішньоекономічних партнерів на імпорт та надходження бюджетоутворюючих податків, зокрема податку на додану вартість з ввезених на територію України товарів, а також зміни експорту на бюджетне відшкодування податку на додану вартість [5; 6].

Висновки та перспективи подальших досліджень. У 2021 році порівняно із минулими роками надходження ПДВ з вироблених в Україні товарів (робіт, послуг) зросли, проте його частка у 2021 році порівняно із 2020 роком зменшилась на 2,54 %. У порівнянні з іншими роками – зросла. Це, зокрема, стало результатом покращення адміністрування і забезпечення дієвого контролю за повнотою здійснення розрахунків з боку ДПС України.

Вагомими інституційними змінами у податковій системі, які позитивно вплинули на надходження ПДВ при формуванні дохідної частини зведеного і державного бюджетів, стали: часткове реформування фіскальних інституцій, удосконалення порядку бюджетного

відшкодування податку, середньострокове бюджетне планування, забезпечення прозорості у відшкодуванні податку, запровадження механізму «єдиного вікна» та оптимізації здійснення контрольних процедур при переміщенні товарів через митний кордон України. Зростання надходжень від податку на додану вартість є наслідком збільшення споживання домогосподарств, підвищення ставок акцизного податку, зростання імпорту товарів та рівня ефективності адміністрування таких податків.

Вагомими інституційними змінами у податковій політиці, які позитивно вплинули на надходження податку на додану вартість до дохідної частини бюджету країни, стало: часткове реформування фіскальних інституцій, удосконалення порядку бюджетного відшкодування податку на додану вартість, середньострокове бюджетне планування, забезпечення прозорості у відшкодуванні податку на додану вартість, запровадження механізму «єдиного вікна» та оптимізації здійснення контрольних процедур при переміщенні товарів через митний кордон України.

Література

1. Чугунов І.Я., Канєва Т.В. Державне фінансове регулювання економічних перетворень. [Монографія] / За заг. ред. А.А. Мазаракі. Київ : Київський національний торговельно-економічний університет, 2015. 376 с.
2. Нікітішин А. О. Податкова політика в умовах економічних перетворень: монографія. Київ: Київ. нац. торг.-екон. ун-т, 2019. 480 с.
3. Chugunov I., Kaneva T., Pasichnyi M. et. al. Budget policy of social development. Tallinn: Scientific Route OÜ. 2018. 362 p. doi: <http://doi.org/10.21303/978-9949-7316-1-9>

4. Пасічний М. Д. Фінансова політика держави : монографія. Київ : Київ. нац. торг.-екон. ун-т, 2019. 440 с.
5. Chugunov I., Pasichnyi M., Koroviy V., Kaneva T., Nikitishin, A. Fiscal and Monetary Policy of Economic Development. *European Journal of Sustainable Development*. 2021. 10(1). P. 42–52. doi: 10.14207/ejsd.2021.v10n1p42.
6. Чугунов І., Пасічний М., Нікітішин А. Доходи Державного бюджету України в умовах воєнного стану. *SCIENTIA FRUCTUOSA*. 2022. № 5. С. 124–137.
7. Офіційний сайт Міністерства фінансів України. URL: <https://www.mof.gov.ua> (дата звернення: 15.15.2022 р.).
8. Kaneva T., Chugunov I., Pasichnyi M., Nikitishin A., Husarevych N. Tax Policy for Economic Recovery and Sustainable Development After COVID-19. *PROBLEMY EKOROZWOJU*. 2022. 17(2). P. 102-109.

References

1. Chuhunov, I.Ia., Kanieva, T.V. (2015). Derzhavne finansove rehuliuвання ekonomichnykh peretvoren [State financial regulation of economic transformations], Kyivskiy natsionalnyi torhovelno-ekonomichnyi universytet. (in Ukrainian).
2. Nikitishyn, A. O. (2019). Podatkova polityka v umovah ekonomichnykh peretvoren' [Tax policy in the context of economic transformation], Kyi'v. nac. torг.-ekon. un-t. (in Ukrainian).
3. Chugunov, I., Kaneva, T. and Pasichnyi, M. (2018). Budget policy of social development, Scientific Route. Tallinn, Estonia. doi: <http://doi.org/10.21303/978-9949-7316-1-9>
4. Pasichnyj, M. D. (2019). Finansova polityka derzhavy [Financial Policy of the State], Kyiv National University of Trade and Economics. (in Ukrainian).

5. Chugunov, I., Pasichnyi, M., Koroviy, V., Kaneva, T., Nikitishin, A. (2021). "Fiscal and Monetary Policy of Economic Development", *European Journal of Sustainable Development*, vol. 10 (1), pp. 42–52. doi: 10.14207/ejsd.2021.v10n1p42.
6. Chuhunov, I., Pasichnyy, M., Nikitishyn, A. (2022). "State budget revenues of Ukraine amid martial law", *SCIENTIA FRUCTUOSA*, vol. 5, pp. 124–137.
7. Oficijnyj sajt Ministerstva finansiv Ukrai'ny [Official website of the Ministry of Finance of Ukraine]. <https://www.mof.gov.ua> (data zvernennja 13.09.2022 p.) (in Ukrainian).
8. Kaneva, T., Chugunov, I., Pasichnyi, M., Nikitishin, A., & Husarevych, N. (2022). "Tax Policy for Economic Recovery and Sustainable Development After COVID-19", *PROBLEMY EKOROZWOJU*, vol. 17 (2), pp. 102-109.