

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ  
ЛЬВІВСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ ІМЕНІ ІВАНА ФРАНКА

ОКСЕНЮК ОКСАНА ІГОРІВНА

УДК 336.226.322(477)

**ФІСКАЛЬНА ЕФЕКТИВНІСТЬ ПОДАТКУ НА ДОДАНУ ВАРТІСТЬ  
В ЕКОНОМІЦІ УКРАЇНИ**

Спеціальність 08.00.08 – гроші, фінанси і кредит

АВТОРЕФЕРАТ

дисертації на здобуття наукового ступеня  
кандидата економічних наук

Львів – 2016

Дисертацією є рукопис.

Робота виконана у Львівському національному університеті імені Івана Франка Міністерства освіти і науки України.

**Науковий керівник:** кандидат економічних наук, доцент  
**Замасло Ольга Теодорівна,**  
Львівський національний університет  
імені Івана Франка,  
доцент кафедри фінансів, грошового обігу і кредиту.

**Офіційні опоненти:** доктор економічних наук, професор  
**Десятнюк Оксана Миронівна,**  
Тернопільський національний  
економічний університет,  
директор навчально-наукового інституту  
інноваційних освітніх технологій;

кандидат економічних наук  
**Пислиця Анна Віталіївна,**  
ДВНЗ “Київський національний економічний  
університет імені Вадима Гетьмана”,  
доцент кафедри фінансів.

Захист дисертації відбудеться *«18» лютого 2016 року, о 11<sup>00</sup> год.* на засіданні спеціалізованої вченої ради Д 35.051.01 у Львівському національному університеті імені Івана Франка за адресою: 79008, м. Львів, пр. Свободи, 18, ауд. 115.

З дисертацією можна ознайомитись у бібліотеці Львівського національного університету імені Івана Франка за адресою: 79601, м. Львів, вул. Драгоманова, 5.

Автореферат розіслано *«15» січня 2016 р.*

Вчений секретар  
спеціалізованої вченої ради

проф. Плиса В.Й.

## ЗАГАЛЬНА ХАРАКТЕРИСТИКА РОБОТИ

**Актуальність теми.** Податок на додану вартість (далі – ПДВ) обґрунтовано вважають найбільш досконалою сучасною формою непрямого оподаткування, яка відіграє вагомую роль у системі державних фінансів більшості розвинених країн світу. Він є провідним непрямим податком в Україні та країнах-членах ЄС, оскільки частка його надходжень у доходах державних бюджетів країн досягає 45%. Основними його перевагами є стабільність надходжень, широка база оподаткування, податкове навантаження з ПДВ на кінцевий товар не залежить від кількості оборотів і стадій створення вартості, ПДВ не впливає на прийняття альтернативного рішення «споживання – заощадження» тощо.

Водночас ПДВ сьогодні характеризують значною кількістю недоліків, що спричинені вадами вітчизняної системи оподаткування. Зокрема, на практиці серед них можна виділити: складність механізму адміністрування, можливість ухилення від сплати податку платниками, особливо в умовах нестабільного нормативно-правового забезпечення, несвоєчасне бюджетне відшкодування, негативний вплив на високотехнічні та наукомісткі виробництва.

Податки є одним із найважливіших фінансових інструментів регулювання розвитку національної економіки України в умовах інтеграційних процесів. ПДВ є податком щодо якого ведеться велика кількість дискусій, в тому числі і про скасування його в Україні. Зважаючи на це, в країні виникає об'єктивна необхідність оцінки фіскальної ефективності ПДВ та усунення наявних проблем з метою підвищення її рівня.

Теоретичні та практичні аспекти визначення фіскальної ефективності ПДВ досліджували як зарубіжні, так і вітчизняні науковці. Проблемами фіскальної ефективності ПДВ займалися зарубіжні вчені-економісти, а саме: Є. Аткинсон, Д. Бодін, С. Брю, Л. Єбріл, К. Макконнелл, Н. Манків, Р. Харис та інші. В Україні питання фіскальної ефективності загалом та ПДВ зокрема вивчали: В. Андрущенко, В. Валігура, В. Вітлінський, В. Вишневський, О. Воронкова, О. Данілов, О. Десятнюк, А. Дрига, Д. Дяковський, О. Замасло, І. Золотько, Т. Єфименко, Ю. Іванов, В. Кміть, А. Крисоватий, І. Луніна, Н. Малиш, В. Мельник, В. Опарін, А. Пислиця, П. Сидор, Л. Сідельникова, А. Скрипник, А. Соколовська, І. Таранов, Л. Ткачик, В. Федосов, К. Швабій, Ф. Ярошенко та інші.

Незважаючи на значну кількість публікацій з цієї проблематики, важливі питання оцінки фіскальної ефективності ПДВ, зокрема удосконалення підходів до її кількісної оцінки та усунення низки проблем, що призводять до її зниження, залишаються недостатньо дослідженими в умовах соціально-економічних трансформацій в Україні. Ці обставини зумовлюють актуальність теми дисертаційної роботи, її зміст і структуру.

**Зв'язок роботи з науковими програмами, планами, темами.** Дослідження проведено відповідно до напряму науково-дослідної роботи кафедри фінансів, грошового обігу і кредиту Львівського національного університету імені Івана Франка в межах держбюджетної теми «Фінансові стратегії розвитку економіки України» (реєстраційний № 0112U004029), у межах якої автором розроблено пропозиції щодо підвищення фіскальної ефективності ПДВ в економіці України в умовах євроінтеграції.

**Мета і завдання дослідження.** Метою дисертаційної роботи є поглиблення теоретико-методичних засад визначення фіскальної ефективності ПДВ та надання рекомендацій щодо її підвищення в сучасних умовах господарювання.

Досягнення поставленої мети передбачає виконання таких **завдань**:

- систематизувати погляди учених на сутність поняття «фіскальна ефективність ПДВ»;
- класифікувати наявні підходи до розрахунку фіскальної ефективності ПДВ з метою визначення їхньої придатності;
- розвинути систему оцінки фіскальної ефективності ПДВ в Україні;
- розкрити недоліки механізму бюджетного відшкодування ПДВ та запропонувати шляхи його вдосконалення;
- дати оцінку ефективності затвердженої в Україні методики прогнозування ПДВ та розрахувати прогноз надходження податку за допомогою кореляційно-регресійного аналізу та методу подвійної тричленної ковзної середньої з метою підвищення точності отриманих прогнозів;
- обґрунтувати пропозиції щодо заходів з підвищення фіскальної ефективності ПДВ з врахуванням досвіду країн-членів ЄС;
- виокремити проблемні аспекти функціонування механізму адміністрування ПДВ в Україні та запропонувати шляхи їх розв'язання;
- надати рекомендації щодо удосконалення системи штрафних санкцій за порушення вимог законодавства у сфері адміністрування ПДВ.

**Об'єктом дослідження** є механізм функціонування ПДВ в Україні. **Предметом дослідження** є теоретичні, методичні та прикладні аспекти фіскальної ефективності ПДВ в Україні.

**Методи дослідження.** Для розв'язання завдань, поставлених у дослідженні, використовувалися загальнонаукові та специфічні методи наукового пізнання: *аналіз* (дослідження частки ПДВ у доходах бюджету та податкових надходженнях, частки бюджетного відшкодування у загальній сумі надходжень ПДВ, визначення динаміки змін показників фіскальної ефективності та зв'язку між ними), *синтез, графічний і табличний метод* (для наочного представлення результатів проведеного дослідження, встановлення зв'язку між отриманими результатами), *історичний* (для дослідження процесу зародження та розвитку механізму справляння ПДВ в Україні та за кордоном), *методи індукції та дедуції* (визначення сутності базових термінів), *методи прогнозування, в тому числі кореляційно-регресійний та трендовий аналіз, метод ковзних середніх* (здійснення прогнозу надходження ПДВ до бюджету на 2015 – 2017 рр. та встановлення зв'язку між обсягами надходження податку та розміром ВВП), *порівняння* (дослідження механізмів адміністрування ПДВ, фіскальної ефективності податку та шляхів боротьби з шахрайством в Україні та в країнах-членах ЄС, зіставлення даних та результатів розрахунків у різні роки).

**Теоретичною та методологічною основою дослідження** є методичні й теоретичні розробки вітчизняних і зарубіжних вчених з досліджуваної проблематики, інша спеціальна економічна література, матеріали міжнародних конференцій з проблем оподаткування загалом та ефективності ПДВ зокрема тощо.

**Інформаційну базу дослідження** становили нормативно-правові акти з питань адміністрування ПДВ, дані Державної фіскальної служби України,

Державної казначейської служби України, Рахункової палати, Міністерства фінансів України, Державної служби статистики України, офіційна інформація ЄС, звіти про виконання бюджетів країн-членів ЄС, монографії та наукові публікації.

**Наукова новизна дисертаційної роботи полягає** в отриманні результатів, що стосуються теоретичних і практичних аспектів визначення фіскальної ефективності ПДВ, та обґрунтуванні основних напрямів її підвищення. У процесі проведеного дослідження отримано такі основні наукові результати:

*вперше:*

- розвинено теоретико-методичні положення щодо відшкодування сум ПДВ, заявлених платниками податків, залежно від тривалості періоду, за який розраховують дану суму, та відповідності платника податку встановленим критеріям для отримання автоматичного бюджетного відшкодування, що сприятиме зменшенню випадків незаконного відшкодування;

*удосконалено:*

- визначення сутності поняття «фіскальна ефективність ПДВ», яке, на відміну від існуючих, визначає спроможність ПДВ забезпечувати достатній обсяг доходу бюджету для покриття витрат на бюджетне відшкодування, адміністрування податку, фінансування витрат, що здійснюються за рахунок надходження ПДВ, з одночасною мінімізацією втрат від застосування пільгового оподаткування, застосування схем ПДВ-шахрайства та мінімізації тіньового обсягу податку;

- систему показників оцінки фіскальної ефективності ПДВ, шляхом доповнення її коефіцієнтом надходження штрафних санкцій, коефіцієнтом співвідношення невідшкодованих та відшкодованих сум ПДВ і показниками аналізу системи пільг та здійснено їхню кількісну оцінку;

- порядок перевірки права заявника на отримання бюджетного відшкодування, який розширено діями контролюючих органів: запит додаткових документів після проведення камеральної перевірки контролюючим органом; можливість здійснення відшкодування при виявленні завищення заявленої до відшкодування суми; скасування права на відшкодування при повторному завищенні заявленої суми упродовж 1095 днів – що дасть змогу підвищити ефективність процесу бюджетного відшкодування;

*набули подальшого розвитку:*

- методичні підходи до прогнозування надходжень ПДВ до бюджету на основі застосування кореляційно-регресійного аналізу та методу подвійної тричленної ковзної середньої, які, на відміну від затвердженої в Україні методики, потребують меншого обсягу інформації, при цьому забезпечують достатньо високий рівень точності;

- організаційно-прикладні аспекти функціонування системи штрафних санкцій за порушення вимог законодавства з питань ПДВ, які полягають у скасуванні штрафних санкцій за неподання або несвоєчасне подання документів для реєстрації платником ПДВ та зменшенні кількості штрафних санкцій шляхом їхнього об'єднання, що дасть можливість зменшити тиск на платників податків;

- механізми оцінки зарубіжного досвіду ефективності адміністрування ПДВ на основі обчислення коефіцієнта еластичності та розмаху варіації, що забезпечує можливість їхнього порівняння із відповідними вітчизняними коефіцієнтами.

**Теоретичне значення результатів дослідження** полягає у поглибленні наявних і розробленні нових теоретико-методичних засад функціонування механізму адміністрування ПДВ в Україні в умовах євроінтеграції.

Науково-методичні положення дисертації застосовують у навчальному процесі на економічному факультеті Львівського національного університету імені Івана Франка під час викладання дисциплін «Податкова система», «Податкове планування на підприємстві», «Оподаткування юридичних і фізичних осіб», «Податковий менеджмент» та «Податкова політика» (довідка № 1227-М від 23.03.2015 р.).

**Практичне значення результатів дослідження.** Результати дослідження, які стосуються аналізу ефективності методик прогнозування надходження ПДВ та пропозиції щодо системи показників оцінки фіскальної ефективності даного податку, прийнято для впровадження в діяльність посадових осіб Департаменту економічної політики Львівської міської ради (довідка № 23-вих-190 від 10.03.2015 р.).

Розроблені в дисертаційній роботі підходи та пропозиції можуть бути використані для подальшого удосконалення системи автоматичного бюджетного відшкодування та системи штрафів за порушення вимог законодавства в частині ПДВ. Окремі результати дослідження, зокрема пропозиції щодо визначення груп пріоритетності бюджетного відшкодування податку, взято до уваги Головним управлінням ДФС у Львівській області та відзначено актуальність результатів дослідження зарубіжного досвіду боротьби із проявами шахрайства (довідка № 1266/10/13-01-20-01 від 03.03.2015 р.).

Пропозиції щодо детального відбору партнерів, з метою уникнення випадків неумисної участі у схемах ПДВ-шахрайства та критерії, яким повинен відповідати платник податку, визначені у розробленому порядку бюджетного відшкодування, були враховані на підприємстві ТзОВ «ГАБЕН» (довідка № 28 від 30.03.2015 р.)

**Особистий внесок здобувача.** Усі наукові результати, висновки та практичні рекомендації, викладені в дисертації, отримані автором самостійно. З наукових праць, що вийшли у співавторстві, у дисертаційній роботі використано лише ідеї та результати, які становлять особистий внесок автора.

**Апробація результатів дисертації.** Результати дослідження розкрито та обговорено на 22 конференціях. Упродовж 2013 – 2014 рр. апробацію здійснено на Міжнародній науково-практичній конференції молодих вчених «Економічний і соціальний розвиток України в XXI столітті: національна ідентичність та тенденції глобалізації» (м. Тернопіль, 21 – 23 лютого 2013 р.), Міжнародній науково-практичній конференції «Тенденції управління фінансовими та інноваційними процесами в умовах ринкових перетворень» (м. Вінниця, 1 березня 2013 р.), Міжнародній науково-практичній конференції «Сучасна економічна теорія та пошук ефективних механізмів господарювання» (м. Сімферополь, 15 – 16 березня 2013 р.), Міжнародній науково-практичній конференції «Сучасні тенденції в економіці та управлінні: новий погляд» (м. Донецьк, 26 – 27 квітня 2013 р.), Міжнародній науково-практичній конференції для студентів, аспірантів і молодих вчених «Аналіз розвитку сучасної ринкової економіки в епоху кризових трансформацій» (м. Москва, 25 травня 2013 р.), Всеукраїнській науково-практичній конференції «Потенціал стійкого розвитку та фінансова безпека

соціально-економічних систем» (смт. Гурзуф, 17 – 18 жовтня 2013 р.), Міжнародній науково-практичній конференції для студентів, аспірантів і молодих вчених «Оцінка і планування економічної діяльності суб'єктів ринкових відносин: виклики та рішення» (м. Санкт-Петербург, 12 жовтня 2013 р.), VII Міжнародній науково-практичній конференції «Сучасна економічна теорія та пошук ефективних механізмів господарювання» (м. Сімферополь, 14 – 15 березня 2014 р.), XI Міжнародній науково-практичній конференції молодих вчених «Економічний і соціальний розвиток України у XXI столітті: національна візія та виклики глобалізації» (м. Тернопіль, 13 – 14 березня 2014 р.), III Міжнародній науково-практичній конференції «Теоретико-методологічні і науково-практичні засади інвестиційного, фінансового та облікового забезпечення розвитку економіки» (м. Кам'янець–Подільський, 22 – 23 травня 2014 р.).

**Публікації.** Основні результати дослідження опубліковано у 37 наукових працях загального обсягу 12,96 д. а., у тому числі 5 у співавторстві (особисто автору належать 11,97 д. а.), серед них 9 статей у наукових фахових виданнях (5,29 д. а., автору належать 4,30 д. а.), 3 статті в наукометричних виданнях (1,75 д. а.), 3 статті в іноземних періодичних виданнях (1,64 д. а.), 22 тези доповідей (4,28 д. а.).

**Структура та обсяг дисертаційної роботи.** Дисертаційна робота складається зі вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних джерел, що налічує 217 найменувань і 6 додатків. Основний зміст роботи викладено на 191 сторінках. Робота містить 48 таблиць та 26 рисунків.

## ОСНОВНИЙ ЗМІСТ РОБОТИ

У **вступі** обґрунтовано актуальність теми, сформульовано мету і завдання, визначено об'єкт і предмет дослідження, розкрито наукову новизну одержаних результатів та їхнє практичне значення, відображено дані про апробацію, публікації, структуру й обсяг роботи.

У **першому розділі** дисертації *«Теоретико-методичні аспекти фіскальної ефективності податку на додану вартість»* розкрито економічну сутність поняття «ПДВ» та «фіскальна ефективність ПДВ», виокремлено перелік факторів, що впливають на фіскальну ефективність ПДВ, виділено етапи становлення ПДВ, виявлено переваги та недоліки застосування ПДВ, проаналізовано зміни податкового законодавства в Україні в частині ПДВ.

Тлумачення ПДВ в економічній та юридичній літературі свідчить, що він розглядається як непрямий податок, який є однією із форм універсальних акцизів, належить до класу «податків на товари і послуги». Систематизувавши погляди науковців та практиків, запропоновано у Податковому кодексі визначити ПДВ наступним чином: це податок на споживання, який стягується із доданої вартості, що створюється на кожному етапі виробництва, сплачується кінцевим споживачем та вноситься до бюджету продавцем, за винятком випадків здійснення операцій за участі нерезидентів.

Історію становлення ПДВ у світі поділено на такі етапи: 1) 1918 – 1953 рр. – зародження ідеї застосування ПДВ; 2) 1954 – 1966 рр. – введення ПДВ у практику та гармонізація податкових систем країн Європейського економічного співтовариства; 3) 1967 – 1990 рр. – впровадження ПДВ у країнах Західної та Центральної Європи, Латинської Америки; 4) 1990 – 2000 рр. – поширення ПДВ у країнах Східної

Європи, Азії, Австралії; 5) від 2001 р. до сьогодні – гармонізація законодавства з ПДВ у країнах-членах ЄС, подальше удосконалення механізму адміністрування ПДВ у країнах світу.

Підходи вчених-економістів до визначення фіскальної ефективності ПДВ у роботі узагальнено в чотири групи: забезпечення своєчасності та повноти надходження податку до бюджету; забезпечення оптимального співвідношення між надходженнями податку та витратами, пов'язаними з його адмініструванням; забезпечення значення співвідношення між фактичними і плановими показниками надходження податку на рівні одиниці; забезпечення відповідного рівня частки надходжень ПДВ у ВВП країни.

На фіскальну ефективність здійснює вплив значна кількість факторів. Серед них виділено: базу оподаткування, еластичність споживання щодо цін та доходів, диференціацію ставок ПДВ, податкові пільги, сезонні коливання надходження податку, рівень точності планування надходжень податку, рівень податкової дисципліни.

Проаналізувавши показники, що раніше пропонувалися вітчизняними вченими-економістами для оцінки фіскальної ефективності ПДВ, до них додано: коефіцієнт надходження штрафних санкцій (співвідношення обсягу надходження штрафних санкцій та чистих надходжень ПДВ; даний показник достатньо суперечливий, оскільки зростання надходжень штрафних санкцій забезпечує додаткові надходження до бюджету, але водночас ці додаткові надходження є сигналом неефективності механізму адміністрування ПДВ, тому оцінка даного коефіцієнта може здійснюватися лише як частини комплексу), коефіцієнт співвідношення суми пільг та надходжень з ПДВ (аналіз даного коефіцієнта передбачає також оцінку динаміки кількості пільг та суми втрат бюджету і є доволі вагомим для комплексної оцінки фіскальної ефективності ПДВ, оскільки впливає на його здатність виконувати головну свою функцію з наповнення бюджету), коефіцієнт співвідношення невідшкодованих та відшкодованих сум ПДВ (бюджетне відшкодування є одним із найважливіших складових механізму адміністрування ПДВ, і його обсяги значно коригують кошти, що залишаються у розпорядженні бюджету).

Дослідження нормативно-правової бази показало, що крім чотирьох головних законодавчих актів по ПДВ, в Україні за 23 роки урядовими структурами видано більш ніж 5000 нормативно-правових та підзаконних актів, що стосувалися різних питань розрахунку, справляння, обліку та звітності, а також відшкодування податку. Часті внесення змін до законодавчої бази з питань ПДВ потребують швидкого пристосування платників податків, що призводить до високої ймовірності допущення помилок в обліку чи звітності. З прийняттям Податкового кодексу щодо ПДВ досі залишаються протиріччя та невизначеність окремих положень, що призводить до багатьох конфліктних ситуацій між платниками податку та контролюючими органами і потребують вирішення. В роботі узагальнено дані щодо основних змін, що вносилися у законодавчі акти, якими регулювався механізм адміністрування ПДВ в Україні до прийняття Податкового кодексу та після введення його в дію, визначено особливості кожного із регулюючих документів.

У другому розділі дисертації *«Механізм визначення фіскальної ефективності*



податку на додану вартість в економіці України» здійснено аналіз фіскальної ефективності ПДВ в Україні, визначено динаміку бюджетного відшкодування та ефективність автоматичного бюджетного відшкодування, виділено основні причини наявності заборгованості з відшкодування ПДВ, проаналізовано ефективність затвердженої методики прогнозування надходження та відшкодування ПДВ, розраховано прогноз на 2015 – 2017 роки.

Дослідивши наукові праці щодо оцінки фіскальної ефективності ПДВ, виявлено, що важливим є формування системи показників, які б гармонійно доповнювали один одного та розрахунок, яких базувався б на достовірних даних. Доповнивши показники, було проведено кількісну оцінку фіскальної ефективності ПДВ в Україні. Отримані результати оцінки запропонованих показників відображено в табл. 1.

У 2007 р. порівняно з 2006 р. різко зменшилося співвідношення суми пільг та надходження ПДВ, але питома вага пільг з ПДВ у загальному обсязі пільг зросла на 4,4 пункти. Причиною зменшення співвідношення було зростання обсягу надходження ПДВ до бюджету в 3,55 рази у 2007 р. порівняно з 2006 р. У 2011 р. кількість пільг з ПДВ зросла, а частка суми наданих пільг з ПДВ у загальному обсязі зменшилась на 32 пункти. Причиною даного стало значне зростання обсягу пільг, що були надані з податку на прибуток підприємств (29 % від усієї суми пільг). Відповідно доведено, що навіть показники однієї групи можуть нести різну інформацію, а тому їхній аналіз повинен відбуватися в комплексі між собою та з іншими показниками.

Таблиця 1

## Показники фіскальної ефективності ПДВ

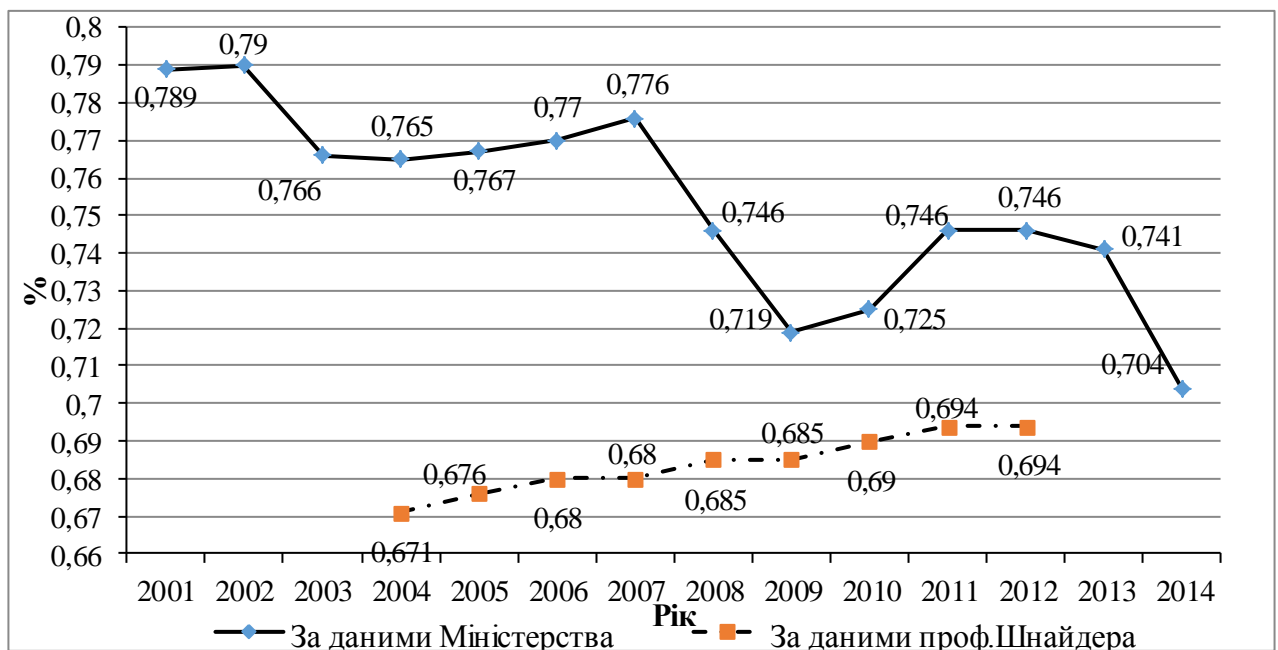
Показник	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007
Співвідношення суми пільг та надходження ПДВ, %	...	...	...	...	...	65,16	26,9
Питома вага пільг з ПДВ у загальному обсязі пільг, %	...	...	...	...	...	87	91,4
Співвідношення невідшкодованих та відшкодованих сум ПДВ, %	72,28	98,37	62,01	29,24	30,81	45,21	45,58
Показник	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014
Співвідношення суми пільг та надходження ПДВ, %	22,4	30,5	33,5	31,86	21,82	35,29	35,39
Питома вага пільг з ПДВ у загальному обсязі пільг, %	90,4	90,4	91,7	69,7	62,2	64,3	77,6
Співвідношення невідшкодованих та відшкодованих сум ПДВ, %	40,98	66,88	51,16	10,75	32,64	27,88	38,43

Джерело: розраховано автором

Аналіз співвідношення невідшкодованих та відшкодованих сум ПДВ показав, що ситуація постійно змінюється. В 2011 р. із прийняттям Податкового кодексу та введенням автоматичного бюджетного відшкодування, обсяг невідшкодованих сум значно зменшився, але уже в 2012 р. цей показник зріс. У 2013 році обсяг бюджетного відшкодування перевищував суму заявлену платниками, до якої входили

суми погашення заборгованості попередніх періодів, хоча уже в 2014 р. загострення ситуації на сході країни та проведення антитерористичної операції призвели до зростання обсягу невідшкодованого ПДВ. Причинами такого явища є тривалий час, що витрачається на здійснення перевірок заявників на отримання бюджетного відшкодування, значні похибки в прогнозуванні коштів на бюджетне відшкодування, в останні роки – зростання пріоритетності витрат на оборону держави.

Значний вплив на обсяг надходження ПДВ до бюджету, а також на точність прогнозування здійснює тіньова економіка. Частка тіньової економіки у ВВП країни, визначена Міністерством економічного розвитку та торгівлі, а також професором Ф. Шнайдером, значно відрізняються. Розраховано середні значення згідно з першим підходом, що становить 34,57%, а відповідно до другого підходу – 45,35%. Обчислено на основі показників тіньового сектору коефіцієнт реалізації фіскальної спроможності (рис. 1). За даними Міністерства економічного розвитку та торгівлі щодо обсягу тіньового сектора нестачу бюджету за період 2001 – 2014 рр. визначено в середньому на рівні 24,7%, а за даними Ф. Шнайдера отримано середній показник 31,6%. Така різниця є суттєвою, а тому вважаємо за необхідне переглянути методику оцінки частки тіньового сектору економіки та внести зміни з метою підвищення точності даних.



**Рис. 1. Динаміка коефіцієнта реалізації фіскальної спроможності ПДВ у 2001 – 2014 рр., %**

*Джерело: побудовано автором*

У межах дослідження було проведено оцінку механізму бюджетного відшкодування та удосконалено порядок перевірки права заявника на отримання бюджетного відшкодування (рис. 2), визначений нормативно-правовою базою, а саме додано пункт про не лише проведення позапланової документальної перевірки, але й можливість запиту додаткової інформації у заявника, яка може за потреби роз'яснити ситуацію. Ще одним доданим елементом є можливість отримання бюджетного відшкодування в сумі, визначеній контролюючим органом, при виявленні факту завищення заявленої суми. Критерієм для обрання однієї із дій

(здійснення відшкодування, відмова у відшкодуванні зі збереженням права на податковий кредит та заперечення права на податковий кредит) в роботі визначено обсяг такого завищення. Додатково було встановлено, що за повторного завищення суми бюджетного відшкодування платник втрачає право на отримання бюджетного відшкодування без розгляду інших можливостей.



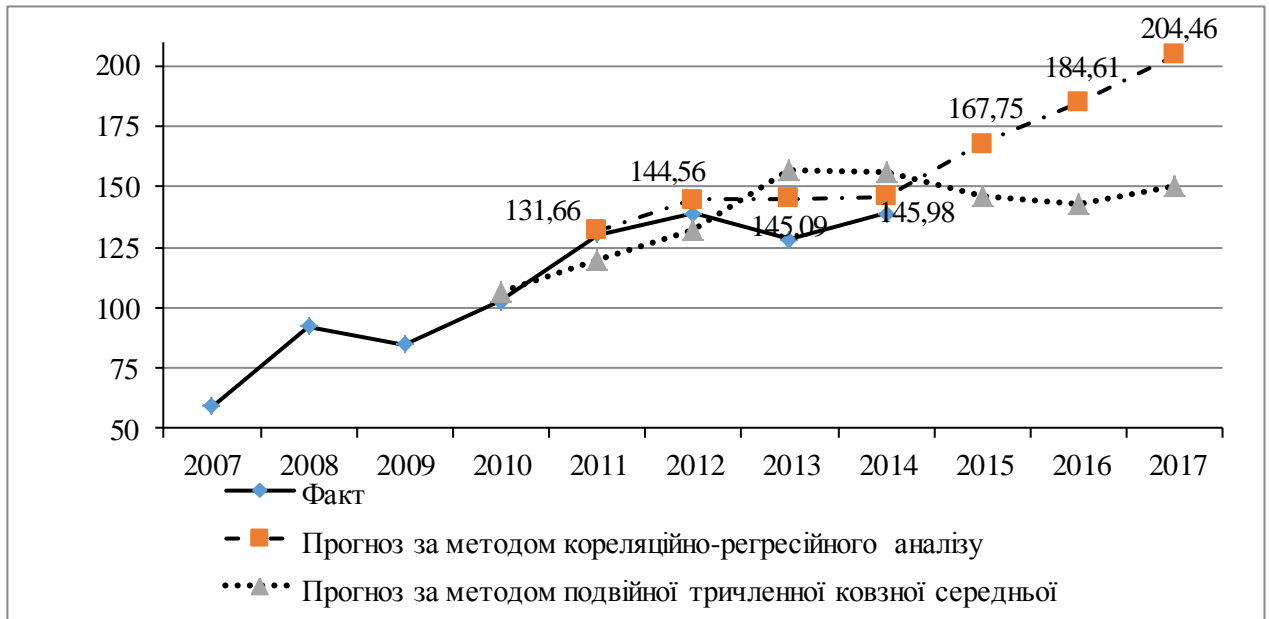
**Рис. 2. Доповнений порядок перевірки права заявника на отримання бюджетного відшкодування**

*Джерело: побудовано автором*

Перелік платників податку, що не мають право на отримання бюджетного відшкодування згідно з Податковим кодексом, в роботі було запропоновано доповнити ще одним пунктом, а саме: платники ПДВ, що протягом дванадцяти календарних місяців, два чи більше разів завищували суми, заявлені до відшкодування.

В Україні ПДВ є єдиним податком, прогнозування якого здійснюється за офіційно затвердженою Державною податковою адміністрацією методикою. В роботі здійснено оцінку ефективності методики прогнозування ПДВ та використаних методів кореляційно-регресійного аналізу і подвійної тричленної ковзної середньої для розрахунку прогнозу надходження податку на 2015 – 2017 рр. (рис. 3). На основі науково-методичних підходів недоліки затвердженої методики прогнозування узагальнено у такий перелік: не враховується вплив зміни ставок

податку на зміну бази оподаткування, низький ступінь точності оцінки потенційної бази оподаткування, значна трудомісткість та громіздкість моделі, невисока точність отриманих прогнозів та значна залежність від суб'єктивної думки.



**Рис. 3 Фактичні обсяги надходження ПДВ та прогнозні обсяги на 2015–2017 рр., млрд грн**

Прогноз, отриманий за допомогою використання методу подвійної тричленної ковзної середньої у 2015 – 2017 рр. відрізняється від прогнозу, отриманого методом кореляційно-регресійного аналізу. Усі прогнозні величини, отримані другим методом, значно перевищують величини, отримані методом подвійної тричленної ковзної середньої. Крім цього, дані, отримані за методом кореляційно-регресійного аналізу, в усі роки були ближчими за значенням до фактичних. Застосування таких методик на державному рівні можливе після внесення доповнень з урахуванням впливу коливання валютних курсів та рівня інфляції.

У **третьому розділі** дисертації «Шляхи підвищення фіскальної ефективності податку на додану вартість в Україні» здійснено аналіз методів боротьби із шахрайством у країнах-членах ЄС, оцінено фіскальну ефективність застосування ПДВ в Німеччині та Франції як країн, що першими застосували даний податок, запропоновано практичні рекомендації щодо підвищення фіскальної ефективності ПДВ в Україні, внесено пропозиції щодо зміни системи штрафних санкцій за порушення вимог законодавства з ПДВ, визначено переваги та недоліки застосування диференційованих ставок ПДВ в Україні.

Дослідивши європейський досвід боротьби із проявами схем шахрайства з ПДВ, запропоновано застосовувати в Україні Р-VAT метод боротьби. Даний метод, як і боротьба із шахрайством загалом, передбачає впровадження єдиної бази даних про платників податків, до якої мають доступ усі державні структури. Це вигідно і для платника (оскільки зменшиться кількість документів, які потрібно переносити з однієї структури в іншу), і для державних структур (оскільки зменшить час на отримання необхідної інформації).

Проведено аналіз коефіцієнтів нерівномірності надходження ПДВ до

бюджетів України, Німеччини та Франції (табл. 2). Даний показник є відносним, а тому підлягає порівнянню. Враховуючи отримані результати та аналіз адміністрування ПДВ в Німеччині та Франції, зроблено висновок, що механізми, які діють у зазначених країнах, мало чим відрізняються від вітчизняного. Доведено необхідність забезпечення ефективного функціонування ПДВ в Україні, шляхом постійного проведення роз'яснювальної роботи серед платників податків та навчання і підвищення кваліфікації працівників податкових органів, стимулювання зростання податкової культури.

*Таблиця 2*

**Коефіцієнт нерівномірності надходження ПДВ в Україні, Німеччині та Франції в 2007 – 2014 рр.**

Країна	Середньорічні надходження ПДВ	Kmax	Kmin	Розмах варіації
Україна	109,38 млрд грн	1,27	0,54	73
Німеччина	179,15 млрд євро	1,27	0,82	45
Франція	136,84 млрд євро	1,06	0,95	11

*Джерело: розраховано автором*

Ще одним способом підвищення фіскальної ефективності ПДВ запропоновано впровадження диференційованих ставок податку. Розмір стандартної ставки ПДВ не потрібно зменшувати, оскільки на даний час ставка ПДВ в Україні не є найбільшою у Європі. Запропоновано провести диференціацію ставок ПДВ, щодо груп товарів, при цьому врахувати особливості структури виробництва та споживання в Україні, а також стан окремих секторів економіки. За допомогою диференціації можна забезпечити стимулювання розвитку відсталих секторів, що буде кращим розв'язанням проблеми надання податкових пільг.

Ураховуючи досвід країн-членів ЄС, доцільно доповнити Податковий кодекс пунктом, яким буде визначено категорії осіб, що не є платниками ПДВ. Даний пункт може бути такого змісту: загальнодержавні, місцеві та інші органи публічного права в частині здійснення покладених на них функцій, крім випадків комерційної діяльності, а також наймані працівники та особи, що працюють за цивільно-правовим договором.

Особливої уваги потребує удосконалення механізм бюджетного відшкодування ПДВ. Для більш ефективного вирішення цього питання необхідно враховувати досвід країн, у яких уже виникали такі проблеми. На основі аналізу досвіду країн-членів ЄС в роботі запропоновано поділити відшкодування за тривалістю періоду, за який розраховується сума заявлена до відшкодування (табл. 3). Впровадження такого поділу дасть можливість знизити трудомісткість процесу відшкодування, оскільки зменшиться кількість проведених перевірок. Зазначений поділ доповнено поділом за способом виплати відшкодування, в основу якого покладено критерії автоматичного бюджетного відшкодування (табл. 4).

Така класифікація дасть можливість виявляти недобросовісних заявників на отримання відшкодування, а також зменшити навантаження на бюджет, що спричинюється виплатою грошовими коштами відшкодування, та підвищити ефективність контролю, що сприятиме запобіганню проявам шахрайства. Якщо

порушена одна з вимог, незалежно від розміру заявленої суми до відшкодування, платника автоматично відносять до групи із нижчим рівнем пріоритетності. Відповідно найбільш пріоритетним є автоматичне бюджетне відшкодування.

Таблиця 3

### Поділ бюджетного відшкодування за періодами розрахунку

Період, за який обчислюється бюджетне відшкодування	Критерії, яким повинен відповідати заявник
Місяць	Оборот від продажу товарів за попередній звітний рік > 20 млн грн; оборот від надання послуг за попередній звітний рік > 6,5 млн грн; сума податкового зобов'язання за попередній звітний рік > 300 тис грн
Квартал	Оборот від продажу товарів за попередній звітний рік < 20 млн грн, але > 2,5 млн грн; оборот від надання послуг за попередній звітний рік < 6,5 млн грн, але > 1 млн грн; сума податкового зобов'язання за попередній звітний рік < 300 тис грн, але > 100 тис грн
Рік	Оборот від продажу товарів за попередній звітний рік < 2,5 млн грн; оборот від надання послуг за попередній звітний рік < 1 млн грн сума податкового зобов'язання за попередній звітний рік < 100 тис грн, але

Обраний критерій, щодо частки здійснюваних операцій, що оподатковуються за ставкою 0 %, для другого і третього рівня пріоритетності доповнено вимогою щодо 15 % їхнього здійснення. Даний показник визначено на основі аналізу кількості суб'єктів підприємницької діяльності, які не відповідають зазначеному критерію.

Таблиця 4

### Класифікація бюджетного відшкодування за способом виплати

Спосіб виплати	Критерії, яким повинен відповідати заявник
Автоматичне бюджетне відшкодування грошовими коштами	Не перебуває у судових процедурах банкрутства, немає в ЄДРПОУ запису про ліквідацію чи відсутність за місцезнаходженням, немає податкового боргу, залишкова вартість необоротних активів у 3 рази перевищує заявлену суму до відшкодування, не менше 40% здійснюваних операцій оподатковуються за ставкою 0% або здійснено інвестиції у необоротні активи в сумі не меншій 3 млн грн за останні 12 місяців
Перерахування коштів на банківський рахунок	Не перебуває у судових процедурах банкрутства, немає в ЄДРПОУ запису про ліквідацію чи відсутність за місцезнаходженням, немає податкового боргу, не менше 15% здійснюваних операцій оподатковуються за нульовою ставкою
Перерахування коштів на банківський рахунок або зарахування в рахунок майбутніх платежів	Не перебуває у судових процедурах банкрутства, немає в ЄДРПОУ запису про ліквідацію чи відсутність за місцезнаходженням, немає податкового боргу, менше 15% операцій оподатковуються за нульовою ставкою
Зарахування в рахунок майбутніх платежів	Якщо порушується хоча б одна із наступних вимог: не перебуває у судових процедурах банкрутства, немає в ЄДРПОУ запису про ліквідацію чи відсутність за місцезнаходженням, немає податкового боргу

Ще одним способом підвищення фіскальної ефективності ПДВ запропоновано встановлення граничного рівня сальдо податкового кредиту та зобов'язання, яке даватиме право на отримання відшкодування шляхом зарахування коштів на банківський рахунок. Якщо встановлений розмір сальдо не є досягнутим, то зараховувати його у рахунок погашення майбутніх платежів. Для ефективнішої реалізації даного заходу необхідно створити єдиний рахунок для кожного платника податку, з якого здійснюватиметься оплата податків та зборів до бюджету. У випадках недосягнення встановленого граничного рівня сальдо – зараховувати кошти на даний рахунок, а у випадку досягнення – за вибором платника або на банківський рахунок, або на єдиний рахунок.

Важливим елементом механізму адміністрування ПДВ та підвищення його ефективності, який потребує удосконалення є система штрафних санкцій. Щодо штрафних санкцій за неподання чи невчасне подання документів для реєстрації платником ПДВ, то у багатьох країнах-членах ЄС такі санкції не застосовуються. За несвоєчасність сплати податку запропоновано визначати штрафні санкції, залежно від того, хто виявив порушення – контролюючий орган чи платник податку. Чинним законодавством за порушення терміну реєстрації податкових накладних чи розрахунків коригувань передбачено значну диференціацію штрафів. Зменшення кількості штрафних санкцій, шляхом їхнього об'єднання, запропоноване у роботі спростить процес їхнього нарахування та сплати.

## ВИСНОВКИ

У дисертаційній роботі поглиблено теоретичні, методичні та практичні засади фіскальної ефективності ПДВ в Україні та обґрунтовано рекомендації щодо її підвищення. За результатами проведеного дослідження сформульовано такі висновки та пропозиції:

1. Ураховуючи проаналізовані підходи до тлумачення поняття «фіскальна ефективність ПДВ» запропоновано таке його визначення: спроможність ПДВ забезпечувати достатній обсяг доходу бюджету для покриття витрат на бюджетне відшкодування, адміністрування податку, фінансування витрат, що здійснюються за рахунок надходження ПДВ, з одночасною мінімізацією втрат від застосування пільгового оподаткування, застосування схем ПДВ-шахрайства та мінімізації тіньового обсягу податку.

2. Доповнено на основі методичних підходів систему оцінки фіскальної ефективності такими показниками: коефіцієнт надходження штрафних санкцій (співвідношення обсягу надходження штрафних санкцій та чистих надходжень ПДВ), коефіцієнт співвідношення суми пільг та надходжень з ПДВ (аналіз даного коефіцієнта передбачає також оцінку динаміки кількості пільг та суми втрат бюджету), коефіцієнт співвідношення невідшкодованих та відшкодованих сум ПДВ.

3. Розширено порядок проведення перевірки заявника, визначений нормативно-правовою базою, наступними діями: можливість запиту додаткової інформації у заявника, яка може при потребі роз'яснити ситуацію; можливість отримання бюджетного відшкодування у сумі, визначеній контролюючим органом, при виявленні факту завищення заявленої суми; можливість скасування права на відшкодування при повторному завищенні заявленої суми упродовж 1095 днів.

4. Узагальнено недоліки затвердженої в Україні методики прогнозування обсягів надходження та відшкодування ПДВ, а саме: неврахування впливу зміни ставок податку на зміну бази оподаткування, низький ступінь точності оцінки потенційної бази оподаткування, значна трудомісткість та громіздкість моделі, невисокий ступінь точності отриманого прогнозу та значна залежність від суб'єктивної думки. Використано методи кореляційно-регресійного аналізу та подвійної тричленної ковзної середньої для розрахунку прогнозу надходження ПДВ на 2015 – 2017 рр. Виявлено, що перший з них характеризується вищим ступенем точності прогнозу, але потребує подальшого удосконалення.

5. Розроблено поділ бюджетного відшкодування за періодами розрахунку (місяць, квартал та рік). До критеріїв, яким повинен відповідати заявник, для отримання відшкодування щомісячно, щоквартально чи раз в рік, входять вимоги до обсягу обороту товарів та послуг, а також сума податкового зобов'язання за попередній звітний рік. В основу поділу за пріоритетністю та формою виплати відшкодування було покладено критерій автоматичного бюджетного відшкодування із внесеними корективами, на основі проведеного аналізу кількості суб'єктів підприємницької діяльності, що не відповідають встановленим критеріям.

6. Доведено, що механізм адміністрування ПДВ має низку проблемних аспектів, до яких належать: нестабільність податкового законодавства, щодо термінів внесення змін, 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 механізму адміністрування ПДВ. Беручи до уваги зазначений перелік, виявлено такі шляхи подолання: поглиблення диференціації ставок ПДВ, удосконалення механізму бюджетного відшкодування, впровадження ефективних систем боротьби з проявами шахрайства, внесення змін у податкове законодавство у терміни, визначені Податковим кодексом, реформування системи штрафних санкцій, доопрацювання методики прогнозування надходження ПДВ до бюджету.

7. Провівши аналіз діючої системи штрафних санкцій, рекомендовано такі зміни: неподання у встановлені терміни заяв або документів для взяття на облік в податкових органах – відсутній штраф; несвоєчасна сплата податку до бюджету – 5% від суми податкового зобов'язання або суми завищення бюджетного відшкодування, якщо платник сам виявив порушення, 25% від податкового зобов'язання або суми завищення бюджетного відшкодування, якщо порушення було виявлено контролюючим органом; при несвоєчасному поданні податкової звітності вперше – 340 грн, при повторному порушенні протягом 1095 днів – 50% від податкового зобов'язання зазначеного у звітності; при неподанні податкової звітності вперше – 1020 грн, при повторному порушенні протягом 1095 днів – 50% від податкового зобов'язання зазначеного у звітності; порушення термінів реєстрації податкових накладних та розрахунків коригувань в Єдиному реєстрі – 20% – до 30 днів порушення; 35% – 31 – 180 днів порушення; при повторному порушенні протягом 1095 днів термінів реєстрації податкових накладних та розрахунків коригувань в Єдиному реєстрі – подвійний розмір штрафних санкцій для порушення



вперше. У зв'язку з євроінтеграційними процесами, реалізація такої системи є доцільною, оскільки дасть можливість підвищити фіскальну ефективність ПДВ.

8. Запропоновано доповнити перелік неплатників ПДВ у Податковому кодексі: загальнодержавні, місцеві та інші органи публічного права в частині здійснення покладених на них функцій, крім випадків комерційної діяльності, а також наймані працівники та особи, що працюють за цивільно-правовим договором. Враховуючи досвід адміністрування ПДВ у країнах-членах ЄС, визначено необхідність постійного проведення роз'яснювальної роботи серед платників податків та навчання і підвищення кваліфікації працівників податкових органів, а також стимулювання зростання податкової культури та формування позитивного сприйняття ПДВ його платниками.

Отримані теоретико-методичні та науково-практичні результати проведеного дослідження дадуть можливість підвищити фіскальну ефективність ПДВ, шляхом оптимізації порядку проведення бюджетного відшкодування з врахуванням зарубіжного досвіду, а також забезпечити повноту та своєчасність надходження податку до бюджету України.

## **СПИСОК ОПУБЛІКОВАНИХ ПРАЦЬ ЗА ТЕМОЮ ДИСЕРТАЦІЇ**

*У наукових фахових виданнях України:*

1. Оксенюк О. І. Роль податку на додану вартість у формуванні доходів Державного бюджету України / О. І. Оксенюк. // Інноваційна економіка. – 2013. – № 1. – С. 253–258. – 0,46 д. а.

2. Оксенюк О. І. Адаптація національного законодавства з питань адміністрування ПДВ до європейських вимог / О. І. Оксенюк. // Схід. – 2013. – № 6. – С. 115–120. – 0,7 д. а.

3. Оксенюк О. І. Аналіз нормативно-правового регулювання адміністрування ПДВ в Україні / О. І. Оксенюк. // Агросвіт. – 2013. – № 17. – С. 53–60. – 0,77 д. а.

4. Оксенюк О. І. Історія становлення механізму бюджетного відшкодування ПДВ в Україні / О. І. Оксенюк. // Європейські перспективи: науково-практичний журнал. – 2013. – № 6. – С. 178–185. – 0,5 д. а.

5. Кміть В. М. Проблеми відшкодування ПДВ в Україні та напрями їх вирішення // В. М. Кміть, О. І. Оксенюк. // Формування ринкової економіки в Україні. – 2012. – № 26. – С. 266–274. – 0,71 д. а. (автору належить 0,49 д. а., в яких оцінено динаміку обсягів відшкодування ПДВ, співвідношення відшкодованих та невідшкодованих сум податку та запропоновано напрями вирішення проблем бюджетного відшкодування).

6. Кміть В. М. Напрями вдосконалення системи адміністрування ПДВ в Україні / В. М. Кміть, О. І. Оксенюк. // Інноваційна економіка. – 2012. – № 32. – С. 308–313. – 0,71 д. а. (автору належить 0,5 д. а., в яких розкрито основні проблеми адміністрування ПДВ, визначено переваги застосування горизонтального моніторингу та проведено аналіз зарубіжного досвіду, з можливістю його використання в Україні).

7. Оксенюк О. І. Місце податку на додану вартість у системі непрямого відшкодування / О. І. Оксенюк. // Бізнес Інформ. – 2013. – № 4. – С. 399–404. – 0,58 д. а.

8. Замасло О. Т. Аналіз ефективності методики прогнозування податку на

додану вартість в Україні / О. Т. Замасло, О. І. Оксенюк. // Інвестиції: практика та досвід. – 2013. – № 11. – С. 54–57. – 0,5 д. а. (автору належить 0,3 д. а., в яких проведено оцінку ефективності затвердженої методики прогнозування ПДВ, в т.ч. його відшкодування).

9. Замасло О. Т. Зарубіжний досвід справляння ПДВ та можливості його використання в Україні / О. Т. Замасло, О. І. Оксенюк. // Вісник Львівського університету. Серія економічна. – 2013. – № 49. – С. 183–189. – 0,57 д. а. (автору належить 0,4 д. а, в яких проведено аналіз досвіду справляння ПДВ в Великій Британії, Франції та Німеччині).

10. Оксенюк О. І. Аналіз системи пільг з ПДВ та втрат бюджету / О. І. Оксенюк. // Вісник ЖДТУ. – 2014. – № 1. – С. 157–163. – 0,58 д. а.

11. Замасло О.Т. Аналіз переваг та недоліків впровадження диференційованих ставок ПДВ в Україні / О. Т. Замасло, О. І. Оксенюк. // Формування ринкової економіки. – 2014. – № 31. – С. 98–104. – 0,49 д. а. (автору належить 0,3 д. а., в яких розкрито практику застосування диференційованих ставок ПДВ у країнах-членах ЄС та визначено недоліки даного досвіду).

12. Оксенюк О. І. Аналіз елементів ПДВ в Німеччині та динаміки надходжень до бюджету / О. І. Оксенюк. // Науковий вісник НЛТУ України. – 2014. – № 24.8. – С. 265–272. – 0,47 д. а.

*В тому числі у виданнях іноземних держав:*

13. Оксенюк О. І. Порівняльний аналіз застосування ПДВ в Україні та країнах-членах ЄС / О. І. Оксенюк. // Бизнес в законе. – Москва. – 2013. – № 5. – С. 238–243. – 0,67 д. а.

14. Okseniuk O. Analysis of Utilizing Treasury Bills for VAT Refunding in Ukraine / O. Okseniuk. // The Advanced Science. – USA. – 2014. – № 9. – P. 144–149. – 0,49 д. а.

15. Okseniuk O. Analysis of the Methods of Forecasting of VAT Revenues to the State Budget of Ukraine / O. Okseniuk. // Ekonomia Międzynarodowa. – 2015. – № 10. – P. 80–94. – 0,48 д. а.

*В інших виданнях:*

16. Оксенюк О.І. Шляхи вдосконалення механізму відшкодування ПДВ в умовах поглиблення ринкових умов // Матеріали міжнародної науково-практичної конференції «Теорія та практика розвитку інноваційної економіки» Ч.2 (29–30 вересня 2011 р.). – Одеса: ГО «Центр економічних досліджень та розвитку». – 2011. – С. 127–129. – 0,19 д. а.

17. Оксенюк О.І. Податкова гармонізація ПДВ до європейських стандартів // Матеріали міжнародної науково-практичної конференції «Економіко-соціальні аспекти реформування та розвитку України» Ч.1 (30 вересня – 1 жовтня 2011 р.). – Київ: КЕНЦ. – 2011. – С. 19–22. – 0,18 д. а.

18. Оксенюк О.І. Аналіз фіскальної ефективності справляння ПДВ в Україні // Матеріали міжнародної науково-практичної конференції «Проблеми і перспективи економіки і менеджменту» (25–26 квітня 2012 р.). – Харків: ІФІ, 2012. – С. 227–232. – 0,26 д. а.

19. Оксенюк О.І. Місце ПДВ у системі непрямого оподаткування України // Міжнародна студентсько-аспірантська конференція «Розвиток економіки України в умовах активізації євроінтеграційних процесів» (27–28 квітня 2012 р.). – Львів: ЛНУ

імені Івана Франка. – 2012. – С. 237–238. – 0,18 д. а.

20. Оксенюк О.І. Проблеми механізму адміністрування ПДВ в Україні та шляхи їх вирішення // Матеріали міжнародної науково-практичної конференції «Економіка України: сучасний стан та перспективи розвитку» (5 травня 2012 р.). – Київ: Аналітичний центр “Нова економіка”. – 2012. – С. 102–104. – 0,23 д. а.

21. Оксенюк О.І. Правове регламентування адміністрування ПДВ // Матеріали міжнародної науково-практичної конференції «Сучасний стан і тенденція розвитку економіки України» Ч.2 (11–12 травня 2012 р.). – Одеса: “Центр економічних досліджень та розвитку”. – 2012. – С. 100–102. – 0,23 д. а.

22. Оксенюк О.І. Роль непрямих податків у формуванні доходів бюджетів країн світу // практичної конференції «Формування економічного профілю національної інфраструктури України: аналітичний та теоретико-методологічний аспекти» (18–19 травня 2012 р.). – Київ: КЕНЦ. – 2012. – С. 154–156. – 0,21 д. а.

23. Оксенюк О.І. Історія становлення ПДВ // Матеріали міжнародної науково-практичної конференції «Економіка і управління: актуальні проблеми та тенденції розвитку» (18–19 травня 2012 р.). – Львів: Львівська економічна фундація. – 2012. – С. 126–129. – 0,24 д. а.

24. Оксенюк О.І. Суть та особливості реєстрації платників ПДВ в Україні // Матеріали міжнародної науково-практичної конференції «Інноваційний розвиток економіки: проблеми та перспективи» (7–8 грудня 2012 р.). – Київ: КЕНЦ. – 2012. – С. 21–23. – 0,22 д. а.

25. Оксенюк О.І. Механізм планування надходження ПДВ до Державного бюджету України // Міжнародна науково-практична конференція молодих вчених “Економічний і соціальний розвиток України в ХХІ столітті: національна ідентичність та тенденції глобалізації” (21–23 лютого 2013р.). – Тернопіль. – 2013. – С. 131–133. – 0,11 д. а.

26. Оксенюк О.І. Роль податку на додану вартість у формуванні бюджетних надходжень України // Міжнародна наукова інтернет-конференція студентів, аспірантів та молодих вчених «Стратегічні орієнтири розвитку економіки України» (27 лютого 2013 р.). – Львів: ЛНУ імені Івана Франка. – 2013. – С. 163–165. – 0,16 д. а.

27. Оксенюк О.І. Механізм відшкодування податку на додану вартість в Україні // Міжнародна науково-практична конференція “Тенденції управління фінансовими та інноваційними процесами в умовах ринкових перетворень” (1 березня 2013р.). – Вінниця. – 2013. – С. 51–54. – 0,18 д. а.

28. Оксенюк О.І. Аналіз ефективності прогнозування коштів Державного бюджету України на відшкодування ПДВ // Міжнародна науково-практична конференція “Сучасна економічна теорія та пошук ефективних механізмів господарювання” (15–16 березня 2013 р.). – Сімферополь. – 2013. – С. 181–183. – 0,17 д. а.

29. Оксенюк О.І. Історія становлення механізму бюджетного відшкодування в Україні // Міжнародна науково-практична конференція “Сучасні тенденції в економіці та управлінні: новий погляд” (26–27 квітня 2013 р.). – Донецьк. – 2013. – С. 69–72. – 0,24 д. а.

30. Оксенюк О.И. Анализ подходов к определению термина добавленная

стоимость // Международная научно-практическая конференция для студентов, аспирантов и молодых ученых «Анализ развития рыночной экономики в эпоху кризисных трансформаций» (25 травня 2013р.). – Москва. – 2013. – С. 78–81. – 0,2 д. а.

31. Оксенюк О.І. Історія зміни європейського законодавства з питань адміністрування ПДВ // Всеукраїнська науково-практична конференція “Потенціал стійкого розвитку та фінансова безпека соціально-економічних систем” (17–18 жовтня 2013р.). – смт. Гурзуф. – 2013. – С. 202–205. – 0,18 д. а.

32. Оксенюк О.І. Теоретические основы оценки фискальной эффективности налога на добавленную стоимость // Международная научно-практическая конференция для студентов, аспирантов и молодых ученых «Оценка и планирование экономической деятельности субъектов рыночных отношений: вызовы и решения» (12 жовтня 2013р.). – Санкт-Петербург. – 2013. – С. 62–66. – 0,23 д. а.

33. Оксенюк О.І. Аналіз перспектив впровадження диференційованої ставки ПДВ в Україні // VII Міжнародна науково-практична конференція “Сучасна економічна теорія та пошук ефективних механізмів господарювання” (14–15 березня 2014р.). – Сімферополь. – 2014. – С. 167–170. – 0,25 д. а.

34. Оксенюк О.І. Податкові пільги з ПДВ та втрати бюджету // Одинадцята Міжнародна науково-практична конференція молодих вчених “Економічний і соціальний розвиток України у XXI столітті: національна візія та виклики глобалізації” (13–14 березня 2014р.). – Тернопіль. – 2014. – С. 108–110. – 0,11 д. а.

35. Оксенюк О.І. Аналіз змін в адмініструванні ПДВ в 2014 році // Міжнародна наукова конференція студентів, аспірантів та молодих вчених «Актуальні проблеми функціонування господарської системи України» (16–17 травня 2014 р.). – Львів: ЛНУ імені Івана Франка. – 2014. – С. 183–184. – 0,16 д. а.

36. Оксенюк О.І. Порядок використання фінансових казначейських векселів при відшкодуванні ПДВ в Україні // III Міжнародна науково-практична конференція “Теоретико-методологічні і науково-практичні засади інвестиційного, фінансового та облікового забезпечення розвитку економіки” (22–23 травня 2014р.). – Кам'янець-Подільський. – 2014. – С. 179–182. – 0,19 д. а.

37. Оксенюк О.І. Аналіз адміністрування податку на додану вартість у Франції // Міжнародна науково-практична конференція студентів, аспірантів та молодих вчених «Управління інноваційними процесами в економічній системі України» (5–6 грудня 2014 р.). – Львів: ЛНУ імені Івана Франка. – 2014. – С. 96–97. – 0,16 д. а.

## АНОТАЦІЯ

**Оксенюк О.І. Фіскальна ефективність податку на додану вартість в економіці України. - Рукопис.**

*Дисертація на здобуття наукового ступеня кандидата економічних наук за спеціальністю 08.00.08 – гроші, фінанси і кредит – Львівський національний університет імені Івана Франка – Львів, 2016.*

У дисертаційній роботі розкрито підходи до тлумачення сутності фіскальної ефективності ПДВ, виокремлено чинники, що впливають на неї. Запропоновано комплекс показників оцінки фіскальної ефективності податку та визначено їхні

нормативні значення, використано частину комплексу показників для аналізу зарубіжного досвіду адміністрування ПДВ. Надано рекомендації щодо удосконалення системи штрафних санкцій щодо ПДВ. Розроблено порядок відшкодування ПДВ за рівнем пріоритетності та відповідності заявника встановленим критеріям. Проведено аналіз механізму бюджетного відшкодування, шляхом визначення динаміки співвідношення невідшкодованих та відшкодованих сум ПДВ й оцінено ефективність затвердженої методики прогнозування ПДВ, складено прогноз надходження податку. Уточнено алгоритм перевірки права заявника на отримання бюджетного відшкодування. Визначено шляхи підвищення фіскальної ефективності ПДВ на підставі проведеної оцінки, обґрунтовано врахування зарубіжного досвіду для реалізації цих дій.

*Ключові слова:* додана вартість, ПДВ, податкове зобов'язання, податковий кредит, фіскальна ефективність ПДВ, бюджетне відшкодування ПДВ, прогноз, пільгове оподаткування, штрафна санкція.

### АННОТАЦИЯ

*Оксенюк О.И. Фискальная эффективность налога на добавленную стоимость в экономике Украины. – Рукопись.*

*Диссертация на соискание ученой степени кандидата экономических наук по специальности 08.00.08 - деньги, финансы и кредит – Львовский национальный университет имени Ивана Франко – Львов, 2016.*

В диссертационной работе раскрыты подходы к толкованию сущности фискальной эффективности НДС, выделены факторы, влияющие на нее. Предложен комплекс показателей оценки фискальной эффективности налога и определены их нормативные значения, использовано часть комплекса показателей для анализа зарубежного опыта администрирования НДС. Даны рекомендации по совершенствованию системы штрафных санкций. Разработан порядок возмещения НДС по уровню приоритетности и соответствия заявителя установленным критериям. Осуществлен анализ механизма бюджетного возмещения путем определения динамики соотношения невозмещенных и возмещенных сумм НДС и оценено эффективность утвержденной методики прогнозирования НДС, составлен прогноз поступления налога. Уточнен алгоритм проверки права заявителя на получение бюджетного возмещения. Определены пути повышения фискальной эффективности НДС на основании проведенной оценки, обоснован учет зарубежного опыта для реализации этих действий.

*Ключевые слова:* добавленная стоимость, НДС, налоговое обязательство, налоговый кредит, фискальная эффективность НДС, бюджетное возмещение НДС, прогноз, льготное налогообложение, штрафная санкция.

### ANNOTATION

*Oksenyuk O.I. Fiscal efficiency of value added tax in the Ukrainian economy. - Manuscript.*

*Thesis for the Candidate Degree in Economic Sciences. Specialty 08.00.08 - Money, Finance and Credit – Ivan Franko National University of Lviv – Lviv, 2016.*

In the thesis were disclosed different ways of interpretation of the essence of fiscal

efficiency of VAT and was proposed this way of interpretation: the ability of VAT to ensure sufficient revenues to cover the cost of budgetary compensation, tax administration and the ability to cover the costs carried out by collecting VAT revenues, while minimizing losses of applying tax rebates, VAT fraud mechanisms and minimizing the amount of shadow taxes. The factors that influence the fiscal efficiency of VAT were discovered.

The set of indicators used to measure the fiscal efficiency of VAT were updated with next: coefficient of revenues penalties (the correlation of overall revenues penalties and VAT revenue), with coefficient of correlation of the amount of tax rebates and revenue from the VAT (this ratio also provides analysis of the assessment of dynamics of exemptions and the amount of revenue lost because of the tax rebates) and with coefficient of the correlation of the amounts of uncompensated and compensated VAT. Their normative values were determined and part of coefficients were used to analysis of foreign experience.

The recommendations for improving the system of VAT punitive penalties were improved by removing the penalty for the failure to submit or late submission of registration documents by VAT payers and by reducing the number of punitive penalties by uniting them, which could provide the ability to reduce the pressure on taxpayers.

The order of VAT refunds in terms of priority and in terms of applicants eligibility to established criteria were recommended in thesis. Also the analysis of budgetary compensation mechanism by determining the dynamics of correlation of compensated and uncompensated amounts of VAT was made. In the thesis the algorithm of verification of applicant's right to obtain budgetary compensation was specified and the following actions were added: the requisition of additional documents after the cameral inspection by supervisory authority took place; the possibility of compensation after detecting the overstatement of the amount of claimed compensation; the cancellation of the right to receive compensation after repeated overstatement of claimed compensation within 1095 days. In the thesis was proposed to update the list of taxpayers, provided in the Tax Code, who have no right to get budgetary compensation with one more section: taxpayers who have overstated the amount of compensations twice or more within twelve calendar months.

The efficiency of the approved method for forecasting the VAT was rated and the forecast of tax revenues was made. Also were generalized the shortcomings of the approved methods: the effect of changes in tax rates on the tax base changes does not count, the low accuracy of taxation potential evaluation, considerably high complexity and bulkiness of the general model, high inaccuracy of received forecasts and high dependence on subjective opinions.

Also was proposed the introduction to the Tax Code of Ukraine the definition of VAT and non-payers of VAT. The relationship between the size of the gross added value and the volume of VAT revenues through the use of trend model was justified. Investigated methods of combating fraud, applicable in the EU and proposed to introduce the method of P-VAT in Ukraine. Ways to improve the fiscal efficiency of VAT were identified, taking into account international experience in tax.

*Keywords:* value added, VAT, tax liabilities, tax credit, fiscal efficiency of VAT, budgetary compensation of VAT, forecast, tax rebates, penalties.