

Спеціалізованій вченій раді Д 35.051.01  
Львівського національного університету  
імені Івана Франка

## ВІДГУК

офіційного опонента на дисертаційну роботу

**Оксенюк Оксани Ігорівни**

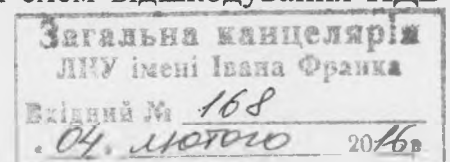
**„Фіскальна ефективність податку на додану вартість  
в економіці України”,**

подану на здобуття наукового ступеня кандидата економічних наук  
за спеціальністю 08.00.08 – гроші, фінанси і кредит

### **Актуальність теми дисертаційного дослідження**

Податок на додану вартість (далі – ПДВ) є одним з найбільш суперечливих податків у вітчизняній податковій системі, що зумовило його значну еволюцію протягом досить короткого проміжку часу. Практика оподаткування доданої вартості в Україні свідчить про напружену ситуацію в даному сегменті податкових відносин, адже ефективна ставка ПДВ набагато менша номінальної, що зумовлено недосконалістю сучасного механізму розрахунку податкових зобов'язань, наявністю численних і не завжди економічно обґрунтованих пільг. Особливо гострими та постійними проблемами є своєчасне відшкодування ПДВ та наявність можливостей його використання для приховування реальних доходів.

Через неврегульованість проблеми справляння податку фіскальна віддача від внутрішнього ПДВ має тенденцію до стійкого зниження. Значною проблемою, яку необхідно вирішити найближчим часом, є створення дієвого механізму попередження незаконного повернення даного податку, адже застосування незаконних схем відшкодування ПДВ



при здійсненні експортних операцій породжує проблему виведення капіталу з економіки країни.

З огляду на це, ПДВ постійно привертає до себе значну увагу, він став предметом широких дискусій щодо доцільності його застосування та наслідків справляння для економічного розвитку і бюджету країни. З цього приводу існують неоднозначні думки та протилежні позиції. Одні автори пропонують його скасувати як податок, що стримує розвиток споживчого ринку, створює фіскальну нестабільність, стимулює корумпованість контролюючих органів, інші – його збереження і вдосконалення як одного із стабільних і достатньо простих джерел доходів бюджету, нейтрального до собівартості товарів чи послуг, а також як податку із наявним широким потенціалом зростання фіскальної ефективності. Потрібно зазначити, що справляння ПДВ є основною умовою вступу до Європейського союзу.

Необхідно зазначити, що проблематиці фіскальної ефективності ПДВ присвячено багато наукових праць. Проте в економічній літературі досі залишаються недостатньо висвітленими особливості кількісної оцінки фіскальної ефективності ПДВ та напрями її підвищення в сучасних умовах. Відтак обрана тема дисертаційної роботи є актуальною, має теоретичне і практичне значення.

Мета, об'єкт і предмет дослідження відповідають обраній темі дисертації. Зміст визначених у роботі завдань структурно побудований, достатньо повний і логічно узгоджений, та розкриває поставлену мету.

### **Зв'язок роботи з науковими програмами, планами, темами**

Дисертаційна робота Оксенюк О. І. є складовою наукових досліджень Львівського національного університету імені Івана Франка. У межах науково-дослідної роботи кафедри фінансів, грошового обігу і кредиту Львівського національного університету імені Івана Франка „Фінансові стратегії розвитку економіки України” (номер державної

реєстрації 0112U004029) автором розроблено пропозиції щодо підвищення фіскальної ефективності ПДВ в економіці України.

**Ступінь обґрунтованості і достовірності наукових положень,  
висновків і рекомендацій, сформульованих у дисертації**

Достовірність та обґрунтованість наукових положень, висновків і рекомендацій підтверджується використанням широкої інформаційної бази за темою дисертації, в т. ч. офіційних статистичних даних, нормативно-правових актів, які стосуються механізму адміністрування ПДВ, монографій, численних наукових публікацій вітчизняних та зарубіжних вчених-економістів.

Представлені наукові положення, висновки та рекомендації базуються на розробках економічної теорії та податкової науки; системному аналізі економічних явищ і процесів, які спостерігалися впродовж тривалого періоду часу в національній економіці; застосуванні сучасного інструментарію економіко-математичного моделювання; аналітичній обробці достатнього обсягу фактичної інформації.

У дисертаційній роботі автор використав широкий перелік загальнонаукових та спеціальних методів дослідження, а саме аналіз, синтез, порівняння, кореляційно-регресійний аналіз, історичний, графічний, табличний, прогнозування, трендовий аналіз, індукції та дедукції.

Під час проведення дослідження автор широко використав доступні джерела інформації: 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, офіційну інформацію ЄС, звіти про виконання бюджетів країн-членів ЄС.

Достовірність та обґрунтованість основних наукових положень дисертаційної роботи підтверджується також їх апробацією на науково-практичних конференціях, публікаціями у наукових фахових виданнях,

використанням у практичній діяльності компетентних органів, а також в навчальному процесі.

### **Основні положення, висновки і рекомендації, сформульовані у дисертації, їх новизна**

Новизна дисертаційної роботи полягає в науковому обґрунтуванні теоретичних і практичних аспектів визначення фіскальної ефективності ПДВ та основних напрямів її підвищення. Зокрема, можна виділити такі наукові результати, які становлять особистий внесок дисертанта.

У роботі узагальнено погляди вчених-економістів та запропоновано в Податковому кодексі ввести визначення ПДВ у наступному вигляді: 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 (с. 17). Досліджено фактори фіскальної ефективності та сформовано власний перелік: база оподаткування, еластичність споживання щодо цін та доходів, диференціація ставок ПДВ, податкові пільги, сезонні коливання надходження податку, рівень точності планування надходжень податку, рівень податкової дисципліни (с. 22–23).

Автором удосконалено визначення поняття „фіскальна ефективність ПДВ” (с. 21), що дасть змогу передбачати оцінку системи показників, які визначають 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.

Дисертантом доповнено систему показників оцінки фіскальної ефективності ПДВ, особливістю якої є обчислення коефіцієнта надходження штрафних санкцій, коефіцієнта співвідношення

невідшкодованих та відшкодованих сум ПДВ і показників аналізу системи пільг та визначено їхні нормативні значення (с. 29–30).

У роботі досліджено історію становлення ПДВ та виокремлено наступні 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) 2001 р. – до сьогодні – гармонізація законодавства з ПДВ у країнах-членах ЄС, подальше удосконалення механізму адміністрування ПДВ у країнах світу (с. 41–42).

В аналітичній частині роботи отримали розвиток методичні підходи до кількісної оцінки фіскальної ефективності ПДВ (с. 71–89).

Дисертантом доповнено порядок перевірки права платника податку на отримання бюджетного відшкодування та додано пункт про не лише проведення позапланової документальної перевірки, але й можливість запиту додаткової інформації у заявника, яка може, при потребі, роз'яснити ситуацію, а також можливість отримання бюджетного відшкодування у сумі визначеній контролюючим органом, при виявленні факту завищення заявленої суми. Додатково визначено, що при повторному завищенні суми бюджетного відшкодування платник втрачає право на отримання бюджетного відшкодування без розгляду інших можливостей (с. 96–97).

У роботі розраховано прогноз надходження ПДВ до бюджету України на 2015 – 2017 рр. із застосуванням кореляційно-регресійного аналізу та методу подвійних ковзних середніх (с. 121–127).

В рекомендаційній частині автором узагальнено основні проблеми справляння ПДВ в Україні, серед яких виокремлено: 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 через нераціональну систему пільгового оподаткування, негативне сприйняття податку його платниками, складність та низька ефективність механізму адміністрування ПДВ, та, відповідно, запропоновано відповідні заходи щодо їх подолання (с. 173–174).

Дисертантом 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 (с. 179). За результатами узагальнення передового європейського досвіду окреслено напрями підвищення фіскальної ефективності ПДВ (с. 187–188).

Вищезазначене дозволяє зробити висновок, що поставлені автором мета та завдання в дисертаційній роботі виконані. Висновки та рекомендації, сформульовані у роботі, відповідають її змісту і підтверджують наукову оригінальність проведеного дослідження.

### **Теоретичне і практичне значення результатів дисертаційної роботи**

Наукові положення, висновки й рекомендації, отримані дисертантом за результатами дослідження, є вагомим внеском у розвиток теоретичних, методичних та практичних засад функціонування системи адміністрування ПДВ в Україні.

Практичне значення одержаних результатів полягає у тому, що вони можуть бути використані компетентними органами у процесі вдосконалення податкового законодавства та підзаконних нормативних актів з метою підвищення фіскальної ефективності ПДВ в Україні.

Окремі положення проведеного дослідження використані у практичній діяльності органів влади та підприємств, що підтверджується відповідними

документами, які представлено у дисертаційній роботі. Зокрема, в діяльності Департаменту економічної політики м. Львова (довідка № 23-вих-190 від 10.03.2015 р.), Головного управління ДФС у Львівській області (довідка № 1266/10/13-01-20-01 від 03.03.2015 р.), ТзОВ “ГАБЕН” (довідка № 28 від 30.03.2015 р.).

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.)

#### **Повнота викладення положень дисертації в опублікованих працях і авторефераті**

Основні результати дослідження опубліковано в 37 наукових працях загальним обсягом 12,96 д. а., в тому числі 5 у співавторстві (особисто автору належать 11,97 д. а.), серед них 10 статей у наукових фахових виданнях (5,76 д. а., особисто автору належать – 4,77 д. а.), 2 статті у наукометричних виданнях (1,28 д. а.), 3 статті в іноземних періодичних виданнях (1,64 д. а.), 22 тези доповідей (4,28 д. а.). Кількість та обсяг друкованих праць Оксенюк О. І. відповідають встановленим вимогам щодо публікації основного змісту дисертації на здобуття наукового ступеня кандидата економічних наук.

Результати дослідження доповідались, обговорювались та одержали позитивну оцінку на 22 науково-практичних конференціях, які проводились у таких містах України, як Вінниця, Донецьк, Кам'янець-Подільський, Київ, Львів, Одеса, Тернопіль, Сімферополь, Харків.

Зміст автореферату в повній мірі розкриває основні положення дисертаційної роботи, а також отримані автором наукові результати, висновки та рекомендації і є ідентичним основним положенням дисертації.

## Дискусійні положення та зауваження щодо змісту дисертації

Не применшуючи значення наукового доробку автора, разом із тим необхідно звернути увагу на деякі положення дисертаційної роботи, які, на наш погляд, мають дискусійний характер, містять недоліки чи потребують додаткового обґрунтування.

1. У п. 1.1 дисертантом серед інших коефіцієнтів оцінки фіскальної ефективності ПДВ запропоновано розраховувати коефіцієнт надходження штрафних санкцій (с. 29–30), що є достатньо дискусійним, оскільки такі додаткові надходження від платників податків свідчать не про фіскальну ефективність ПДВ в економіці, а про наявність податкових правопорушень і неефективність порядку адміністрування. До того ж в розрахунковій частині роботи (п. 2.1) відсутні аналітичні дані та результати проведених розрахунків даного коефіцієнта, які могли б пояснити таке авторське бачення.

2. У п. 1.3. (с. 54–55) недостатньо уваги приділено критичному аналізу чинних законодавчих норм і змін до положень Податкового кодексу України, які безпосередньо регламентують дію механізму адміністрування ПДВ. Зокрема доцільно було проаналізувати новий порядок у системі електронного адміністрування ПДВ з точки зору його впливу на фіскальну ефективність податку, оскільки, з одного боку, такий порядок покликаний унеможливити формування фіктивного ПДВ-кредиту і, відповідно, забезпечити підвищення надходжень до бюджету, розв'язавши при цьому наявні проблеми із відшкодуванням ПДВ та спрощення процедури його отримання з бюджету, проте з іншого – він містить низку недоліків, які можуть завадити досягненню цієї мети.

3. Окремі рекомендації автора є декларованими і потребують додаткового обґрунтування та роз'яснення, зокрема недостатньо аргументованими є пропозиції щодо запобігання проявам “карусельної” схеми ПДВ-шахрайства (с. 150–151), а також щодо запровадження диференційованих ставок ПДВ щодо груп товарів (с. 179–181). Не



зрозумілим при цьому є за допомогою якої саме диференціації податкової ставки ПДВ можна забезпечити, за твердженням автора, стимулювання розвитку відстаючих секторів економіки.

4. Дисертантом справедливо серед основних проблем справляння ПДВ в Україні визнано порушення принципу нейтральності (с. 176–177), що є характерним для цього податку. Разом з тим у роботі не проаналізовано негативні ефекти впливу порушення ПДВ, як територіальної, так і галузевої нейтральності, на його фіскальну ефективність в економіці держави і не розглядаються можливі шляхи усунення зазначеної проблеми. З огляду на тему роботи це було б доречним.

5. Робота значно б виграла, якби, розглядаючи шляхи боротьби із податковим шахрайством, автор дослідив роль у ній комплексного відпрацювання фіскальними органами податкових ризиків з ПДВ. Оскільки моніторинг таких ризиків здійснюється вже тривалий час з метою забезпечення рівних та конкурентних умов ведення бізнесу, унеможливлення фіскального тиску на сумлінних платників податків і вжиття профілактичних заходів щодо запобігання вчиненню правопорушень, то логічним є визначення ефективності такого етапу адміністрування і його впливу на фіскальну ефективність ПДВ загалом.

Наведені зауваження не знижують загальної позитивної оцінки дисертаційного дослідження Оксенюк О. І., а наявність дискусійних положень свідчить про складність обраного напрямку дослідження.

#### **Загальна оцінка дисертації та її відповідності існуючим вимогам МОН України**

Дисертаційна робота Оксенюк О. І. “Фіскальна ефективність податку на додану вартість в економіці України” є завершеним, оригінальним, самостійним науковим дослідженням, має свою актуальність, теоретичне та практичне значення. За рівнем наукової новизни наведені у

дисертаційній роботі результати відповідають вимогам, що висуваються до дисертацій на здобуття наукового ступеня кандидата наук. Положення роботи, висновки та пропозиції достатньо обґрунтовані та достовірні. Зміст автореферату адекватно відбиває основні положення дисертації.

Згідно існуючих вимог, положення та результати дисертаційної роботи, опубліковано у фахових наукових виданнях, у тому числі три статті у виданнях України, які включені до наукометричної бази даних та іноземних періодичних виданнях, обговорено та схвалено на науково-практичних конференціях різного рівня.

Таким чином, дисертаційна робота на тему “Фіскальна ефективність податку на додану вартість в економіці України” відповідає вимогам, передбаченими пунктами 9, 11, 12, 13 «Порядку присудження наукових ступенів і присвоєння вченого звання старшого наукового співробітника», затвердженого постановою Кабінету Міністрів України від 24 липня 2013 р. №567, а її автор Оксенюк Оксана Ігорівна заслуговує присудження наукового ступеня кандидата економічних наук за спеціальністю 08.00.08 – гроші, фінанси і кредит.

#### **Офіційний опонент**

**доктор економічних наук, професор,  
директор навчально-наукового інституту  
інноваційних освітніх технологій,  
професор кафедри податків та  
фіскальної політики  
Тернопільського національного  
економічного університету**



**О. М. Десятнюк**

**Вчений секретар**

**М. А. Мудрак**