
ФІНАНСИ, ОПОДАТКУВАННЯ, АУДИТ

УДК 336.226.322:339.92

ОТКАЛЕНКО Олена,

к. е. н., доцент кафедри обліку та оподаткування
Вінницького торговельно-економічного інституту
Київського національного торговельно-економічного університету

АДМІНІСТРУВАННЯ ПОДАТКУ НА ДОДАНУ ВАРТІСТЬ В УМОВАХ ЄВРОІНТЕГРАЦІЇ

Досліджено особливості оподаткування операцій податком на додану вартість та проаналізовано напрями подальшої гармонізації цього податку у країнах-членах Європейського Союзу. Доведено, що в Україні ПДВ є основним бюджетоутворюючим податком. Розглянуто переваги і недоліки запровадження електронної системи адміністрування ПДВ, а також висвітлено досвід країн ЄС, які запровадили форму електронного звітування. Здійснено аналіз відшкодування ПДВ з Державного бюджету України у 2015–2017 рр.

Ключові слова: податок на додану вартість, оподаткування, податкова система, система електронного адміністрування ПДВ.

Откаленко Е. Администрирование налога на добавленную стоимость в условиях евроинтеграции. Исследованы особенности налогообложения операций налогом на добавленную стоимость и проанализированы направления дальнейшей гармонизации этого налога в странах-членах Европейского Союза. Доказано, что в Украине НДС является основным бюджетообразующим налогом. Рассмотрены преимущества и недостатки введения электронной системы администрирования НДС, а также освещен опыт стран ЕС, которые ввели форму электронной отчетности. Осуществлен анализ возмещения НДС из Государственного бюджета Украины в 2015–2017 гг.

Ключевые слова: налог на добавленную стоимость, налогообложение, налоговая система, система электронного администрирования НДС.

© Откаленко О., 2018

Постановка проблеми. В сучасних умовах інтеграції України до ЄС, що супроводжується численними змінами та трансформаціями, встановлення стабільної та ефективної податкової системи, яка б забезпечувала повноцінний розвиток суб'єктів господарювання, є одним з пріоритетних завдань нашої держави.

У кожній країні існує розгалужена система податків і зборів, які можна класифікувати за певними критеріями та поділити на декілька груп. В Україні, яка відповідно до Конституції України є незалежною, правовою соціальною та демократичною державою, особливе місце займають непрямі податки. Одним із таких податків, що посідає вагому частину у структурі доходів державного бюджету, є податок на додану вартість.

ПДВ вважається найбільш проблемним податком у системі прямого оподаткування. Проте сам факт його запровадження в Україні є важливим кроком у реформуванні сучасної податкової системи. В Україні з 2015 р. запроваджено систему електронного адміністрування податку на додану вартість (СЕА ПДВ), яка і сьогодні змінюється разом із Податковим кодексом України та іншими нормативними актами, якими регулюється облік й оподаткування операцій з ПДВ та його адміністрування.

У 2017 р. до загального фонду Державного бюджету України зібрано 183,5 млрд грн ПДВ, що на 23,6 %, або на 35,1 млрд грн більше фактичного збору за 2016 р. Виконання встановленого Міністерством фінансів України індикативного показника ПДВ з вироблених в Україні товарів (робіт, послуг) з урахуванням бюджетного відшкодування становить 77,8 %. Позитивні нарахування самостійно нарахованої платниками суми ПДВ, яка підлягає сплаті в бюджет за січень-грудень 2017 р., склали 163,2 млрд грн, що на 23,11 млрд грн або на 23,0 % більше, ніж у 2016 р. У 2017 р. зберігалася позитивна тенденція збільшення відшкодованих сум ПДВ, що сприяє погашенню попередніх сум ПДВ, задекларованих до бюджетного відшкодування. За перше півріччя 2018 р. до бюджету зібрано 108,2 млрд грн ПДВ з вироблених в Україні товарів (робіт, послуг), що на 19,8 %, або на 17,8 млрд грн більше, ніж у відповідному періоді минулого року. Надходження ПДВ до бюджету з урахуванням бюджетного відшкодування протягом січня-червня 2018 р. становили 43,7 млрд грн. Це на 31,2 %, або на 10,4 млрд грн перевищує відповідний показник минулого року. На рахунки платників протягом першого півріччя 2018 р. відшкодовано 64,4 млрд грн ПДВ. Це на 13,1 %, або на 7,5 млрд грн перевищує відповідний показник минулого року. У січні-червні 2017 р. платникам повернуто 57 млрд грн [1].

Пріоритетним напрямком роботи органів Державної фіскальної служби є створення сприятливих умов для платників податків та подання звітності в електронному вигляді.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Різноманітні аспекти ПДВ досліджувалися багатьма науковцями. Зокрема, А. Поддєрьогін та М. Лєсько [2] розглядали механізм функціонування ПДВ та його

вплив на господарську діяльність суб'єктів підприємництва. Інші автори: С. Сокотенюк і А. Кугій [3], Л. Буркова та І. Коваленко [4], М. Огійчук, І. Горковенко, І. Сколотій [5] досліджують зміни та новації у сфері нормативного регулювання та адміністрування податку на додану вартість; Т. Драгальчук [6], М. Думчиков [7], І. Редько, В. Соболев, О. Грицак [8] вивчають європейські тенденції розвитку оподаткування та адміністрування ПДВ. О. Оксенюк [9]; Г. Морозова, Є. Руденко [10], Ю. Щербина, А. Манькута [11] визначають роль ПДВ у формуванні дохідної частини держбюджету України; К. Безверхий, О. Юрченко [12], А. Стельмах, Ю. Пастушенко [13] досліджують проблеми бюджетного відшкодування ПДВ.

Не зменшуючи вагомості наявних напрацювань провідних вчених та практиків, зазначимо, що в Україні ще залишається ряд невирішених питань, пов'язаних з оподаткуванням операцій ПДВ та системою його адміністрування. Це потребує поглиблення та розширення дослідження стосовно системи адміністрування ПДВ.

Побудова ефективної системи оподаткування операцій ПДВ – одна з найбільш актуальних в Україні. Її вирішення доцільно здійснювати шляхом дослідження й аналізу як існуючої нормативно-правової бази, так і накопиченого світового досвіду у сфері непрямого оподаткування.

З 1 січня 2015 р. в Україні запрацювала система електронного адміністрування ПДВ, яка вдосконалюється і до сьогодні. Також передбачені зміни у сфері оподаткування ПДВ, які запрацюють з 01.01.2019. Реформування нормативно-правової бази у сфері оподаткування ПДВ спрямоване на те, щоб регулювання обліку й адміністрування податку було простим, зрозумілим, прозорим та стабільним.

ПДВ, з огляду на свій непрямий характер, є найскладнішим для розуміння і адміністрування. З часу свого запровадження він є основним податком, за рахунок якого формується дохідна частина державного бюджету України.

До раніше невирішеної частини загальної наукової проблеми варто віднести незавершеність наукових розробок, пошук шляхів удосконалення та спрощення адміністрування ПДВ, формування оптимального механізму цього податку, який би мав максимально позитивний регулюючий вплив на економічні процеси в українській економіці.

На основі викладеного можна сформулювати мету дослідження як порівняння тенденцій розвитку адміністрування ПДВ у країнах Європейського Союзу та в Україні.

Матеріали та методи. Теоретичним та методологічним підґрунтям статті стали законодавчі та нормативно-правові акти України, праці вітчизняних та зарубіжних науковців. Дослідження проведено із застосуванням методів теоретичного узагальнення, порівняльного аналізу, групування та зведення, аналізу та синтезу, що дало змогу обґрунтувати та порівняти основні положення адміністрування ПДВ у країнах Європейського Союзу та Україні. Табличні та графічні методи використано

для наочного зображення статистичного матеріалу й схематичного подання низки теоретичних положень статті.

Результати дослідження. У процесі еволюції суспільних відносин у сучасне оподаткування закладений багатогранний зміст:

- економічний – забезпечує фінансування виробництва суспільних товарів і послуг поза приватним сектором;
- соціальний – забезпечує і підтримує майнову рівність у суспільстві;
- філософський – сприяє досягненню справедливості в суспільстві [14, с. 63].

На сучасному етапі розвитку Україна прагне максимально гармонізувати ПДВ відповідно до вимог європейського законодавства. З цією метою Кабінет Міністрів України затвердив Порядок електронного адміністрування ПДВ, який набрав чинності з 01.01.2015 [15]. Цей Порядок визначає механізм відкриття та закриття рахунків у системі електронного адміністрування ПДВ, особливості складення податкових накладних та розрахунків коригування кількісних і вартісних показників до податкових накладних у такій системі, а також механізм проведення розрахунків з бюджетом з використанням зазначених рахунків.

Періодичність, структура та формат обміну інформацією і реєстрами платників податку, необхідними для функціонування системи електронного адміністрування податку, визначаються спільно Державною фіскальною та Державною казначейською службами України.

Кожному платнику податку Казначейською службою відкрито на безоплатній основі рахунок у СЕА ПДВ. На цей рахунок платником перераховуються кошти у сумі, необхідній для досягнення розміру суми податку, на яку платник податку має право зареєструвати податкові накладні та/або розрахунки коригування в Єдиному реєстрі податкових накладних (ЄРПН), а також у сумі, необхідній для сплати узгоджених податкових зобов'язань з податку.

Податковим кодексом України [16] встановлено такі ставки оподаткування операцій ПДВ: 20, 7 та 0 %.

Фактичні ставки ПДВ у країнах-членах ЄС визначені національним законодавством з врахуванням вимог Директиви Ради 2006/112/ЄС про спільну систему ПДВ, у якій систематизовано представлені положення гармонізації Європейського Союзу про ПДВ [17].

Директива встановлює загальні уніфіковані правила, проте надає країнам-учасникам можливість застосовувати свої, що є винятками із загальних правил у таких важливих питаннях, як порядок і умови реєстрації платників податку, категорії товарів та послуг, які оподатковуються за зниженими ставками, розміри цих ставок та ін. Таким чином, необхідно застосовувати різні правила визначення місця та процедури, а також ставки ПДВ залежно від конкретної операції у кожній конкретній європейській країні. Стандартні та знижені ставки ПДВ по країнах-учасниках ЄС наведено у *табл. 1*.

**Ставки ПДВ по країнах-учасниках ЄС
(станом на 01.01.2017) [17]**

Країна	Основна ставка, %	Знижена ставка, %	Пільгова ставка, %
Австрія	20	10/13	–
Бельгія	21	6/12	–
Болгарія	20	9	–
Великобританія	20	5	–
Угорщина	27	5/18	–
Німеччина	19	7	–
Греція	24	6/13	–
Данія	25	–	–
Ірландія	23	9/13,5	4,8
Іспанія	21	10	4
Італія	22	5/10	4
Кіпр	19	5/9	–
Латвія	21	12	–
Литва	21	5/9	–
Люксембург	17	8	3
Мальта	18	5/7	–
Нідерланди	21	6	–
Польща	23	5/8	–
Португалія	23	6/13	–
Румунія	19	5/9	–
Словаччина	20	10	–
Словенія	22	9,5	–
Фінляндія	24	10/14	–
Франція	20	5,5/10	2,1
Хорватія	25	5/13	–
Чехія	21	10/15	–
Швеція	25	6/12	–
Естонія	20	9	–
Україна	20	7	–

Крім стандартної, існує ще знижена ставка. Кожна країна встановлює її для конкретних товарів і/або галузей. У деяких випадках, крім зниженої ставки, держави встановлюють додатково ще ставку, нижчу зниженої (як правило, вона дорівнює нулю або становить мінімальний відсоток), або інші пільги з цього податку.

Директива 2006/112/ЄС є основним документом, яким регламентується оподаткування ПДВ у країнах Європейського Союзу. Загальний механізм його сплати в Україні подібний до того, який використовується у країнах-членах ЄС, коли податок на додану вартість сплачує постачальник товару коштом покупця (кінцевого споживача), адже в ціні товару покупець сплачує постачальнику відповідну суму.

Світовий досвід підтверджує, що ПДВ забезпечує високу стабільність надходжень до державного бюджету. Цей вид податку складає стійку і широку базу формування бюджету, будь-яке незначне підвищення його ставок істотно збільшує надходження до бюджету.

Проблеми в адмініструванні ПДВ мають і країни-члени Європейського Союзу, оскільки існує різниця між запланованими та фактичними надходженнями від ПДВ. Розбіжності можуть бути наслідком арифметичних помилок у розрахунках, зловживань, ухилень від сплати податку, оптимізації та прогалин у адмініструванні. Рівень помилок у розрахунках запланованих та реальних ПДВ-надходжень суттєво відрізняється в різних країнах ЄС. Наприклад, у Швеції, Фінляндії та Нідерландах різниця становить близько 4 %, а в Румунії – майже 40 % [18]. На ці показники впливають рівень нормативно-правового забезпечення, культура провадження господарської діяльності, результат функціонування судової та правоохоронної систем.

Такі країни-учасники ЄС, як Нідерланди, Швеція і Фінляндія є лідерами у рейтингах прозорості державного управління, верховенства права, захищеності бізнесу тощо, що доводиться на прикладі системи оподаткування та адміністрування ПДВ.

Оцінювання масштабів проблеми зумовило пошук альтернативних засобів адміністрування податку. Механізм зворотного нарахування (*reverse charge mechanism, RSM*) ПДВ започатковано директивою 2006/112/ЄС. Це особлива система оподаткування ПДВ певних операцій, зокрема товарів, які є первиною часткою форсування кінцевого готового продукту або досить складними щодо нарахування та сплати ПДВ. У таких сферах, як будівництво, металургія, телекомунікації, виробництво електроніки та обладнання механізм зворотного нарахування уже впроваджено.

Суть механізму зворотного нарахування ПДВ полягає в тому, що постачальник певного виду готового продукту (перелік затверджено законодавством), який є платником ПДВ, надає покупцю рахунок або рахунок-фактуру без ПДВ, але звітує про здійснену операцію до органу фіскальної служби. Натомість покупець у спеціальній декларації відображає ПДВ замість постачальника і подає інформацію про податковий кредит.

При цьому реального руху грошей (ПДВ) не відбувається на етапі здійснення операцій з постачання, адже покупець сплачує рахунок постачальника без ПДВ. Що і є основною перевагою механізму зворотного нарахування. Такий механізм спрощує ведення бізнесу, позитивно впливає на фінансовий стан покупця, оскільки не сплачується податок у ціні продукції у момент здійснення операції, що надає можливість не відволікати значну частину коштів з обороту.

Після проведення аналізу консолідованої звітності про податкові зобов'язання та право на податковий кредит за звітний період відбувається реальний рух грошових коштів (у частині ПДВ). Механізм зворотного нарахування надає можливість уникнути певних негативних чинників: вплив людського фактору при адмініструванні та поверненні ПДВ, відволікання обігових коштів тощо.

Станом на 01.01.2018 на обліку в органах Державної фіскальної служби України перебуває 241,4 тис. платників ПДВ (з них 222,6 тис. – юридичні особи, 18,8 тис. – фізичні особи) [19]. Динаміку ПДВ у складі податкових надходжень при формуванні державного бюджету наведено на *рисунку*.



* Виконання на 31.03.2018.

Динаміка ПДВ у структурі податкових надходжень, 2004 – 2018 рр., млрд грн

Джерело: побудовано автором на підставі [20].

З початку запровадження СЕА ПДВ спостерігається збільшення суми ПДВ при формуванні дохідної частини державного бюджету. Станом на 31.03.2018 запланований обсяг надходжень до бюджету від сплати ПДВ виконано на 31 % [20].

Основною перевагою ПДВ є його легка пристосовуваність до загальносвітових тенденцій економічної інтеграції та глобалізації.

Основними принципами стягнення ПДВ, що властиві міжнародній торгівлі, є [6]:

- при здійсненні внутрішньої торгівлі податок сплачується продавцем, виходячи із суми його продажу. При цьому податок, сплачений постачальникам при покупках, підлягає відшкодуванню. Кінцевий споживач права на відшкодування не має;
- при імпорті товарів імпортер сплачує податок, виходячи з митної вартості товару. Однак він має право на податкове вирахування в тому ж розмірі.
- експорт товарів оподатковується за нульовою ставкою. Експортер має право на відшкодування податку, сплаченого при придбанні (виробництві) експортованого товару.

Саме завдяки цим принципам забезпечується економічна нейтральність ПДВ. Таким чином, у результаті їх застосування ПДВ обкладається тільки операції зі споживання всередині країни, причому вітчизняний виробник опиняється в рівних умовах з іноземним, як у конкуренції з імпортом, так і при експорті своєї продукції.

Із впровадженням системи електронного документообігу, зокрема і СЕА ПДВ, Україна наблизилася до світових економічних стандартів. Адже переважна більшість країн світу використовують електронну форму звітності. Заслугує на увагу досвід Словенії, Словаччини, Естонії, Франції, Німеччини, які запровадили електронну форму звітності, яку з часом удосконалили (табл. 2).

Таблиця 2

Електронна звітність оподаткування у країнах ЄС [7]

Словенія	Система електронної податкової звітності використовується: <ul style="list-style-type: none"> ➤ для заповнення заявок на відшкодування ПДВ під час обміну товарами серед країн ЄС; ➤ директиви ЄС про електронну торгівлю дають змогу фірмам з країн, що не є членами ЄС, зареєструватися і сплачувати ПДВ із он-лайн-продажу для будь-якої країни ЄС
Словаччина	Існує офіс електронного прийняття документів, який: <ul style="list-style-type: none"> ➤ забезпечує ведення обліку всіх електронних документів, які заповнюються і надсилаються; ➤ видає підтвердження про отримання електронних документів; ➤ містить інструмент для створення та перевірки захищених електронних цифрових підписів
Естонія	Закон про систему оподаткування надає можливість платникам податків: <ul style="list-style-type: none"> ➤ обирати спосіб подання електронних декларацій; ➤ Міністерство фінансів зобов'язало всі установи державного сектора, які мають доступ до мережі Інтернет, подавати податкові декларації виключно в електронній формі
Франція	Подання звітності відбувається за допомогою мережі Інтернет, що надає можливість підрахувати: <ul style="list-style-type: none"> ➤ податкові зобов'язання за податками, за допомогою вибору потрібного поля, заповнення обов'язкових рядків, відповідаючи на питання; ➤ витрати на сплату податків за поточний період; ➤ спрогнозувати витрати на сплату податків у майбутньому періоді
Німеччина	Є однією з перших країн, яка прийняла закон про електронний цифровий підпис (1997 р.); Подання податкової декларації електронною поштою можна за необхідності дублювати звичайною поштою

Запровадження електронної звітності – це зниження затрат та поліпшення звітності платників податків, полегшення процедур, спрощення обробки та отримання звітності, безконтактний метод, який унеможливило зловживання у податковій сфері [7].

Протягом 2017 р. подали звітність в електронному вигляді 1,95 млн (1,14 млн за 2016 р.) суб'єктів господарювання, платники надіслали до органів Державної фіскальної служби України 320,45 млн (278,9 млн за 2016 р.) документів в електронному вигляді. Станом на 01.01.2018

кількість суб'єктів господарювання, які здійснили реєстрацію податкових накладних в ЄРПН, становить 216 тис. платників (206,4 тис. на 01.01.2017) [18].

Із впровадженням електронного адміністрування ПДВ стало неможливим видати фіктивну податкову накладну, адже вона в обов'язковому порядку повинна бути зареєстрована в Єдиному електронному реєстрі та підкріплена або сумою реєстраційного ліміту, або «живими» коштами, перерахованими на електронний рахунок ПДВ [3].

Кожна система поряд з перевагами має і низку недоліків. Система електронного адміністрування ПДВ в Україні не є винятком.

До основних її недоліків належать:

- контроль за правильністю складання податкової накладної – прямий обов'язок покупця;
- важким для логічного розуміння є підхід визначення реєстраційного ліміту;
- складна процедура бюджетного відшкодування ПДВ;
- постійні зміни форм податкової звітності;
- неможливість формування запиту для отримання податкової накладної за певний період, а лише на окремо визначену дату.

Серед експертів з питань податкової політики вже декілька років ведуться дискусії щодо ефективності СЕА ПДВ та системи депонування коштів на спецрахунках. Частина експертів вважають, що запровадження такої системи сприяло ефективній боротьбі з ухилянням від сплати ПДВ та інших податків і привело до зменшення їх оптимізації. У *табл. 3* наведено інформацію про відшкодування ПДВ з державного бюджету. Інші експерти вважають, що система неефективна, адже за різними оцінками, рівень тіньової економіки України за останні роки становить 40–45 % від ВВП – це найвищий показник серед європейських країн [3].

Дані *табл. 3* свідчать, що впровадження системи електронного адміністрування ПДВ надало можливість зменшити зараховані суми, заявлені на рахунки платників податку, у зменшення податкових зобов'язань. Також у 2017 р. порівняно з 2016 р. спостерігається збільшення відхилених сум, заявлених до відшкодування, на поточний рахунок платника податку.

Позитивним є те, що внаслідок електронного адміністрування ПДВ спостерігається значне скорочення нерегульованих сум, які заявлені до відшкодування. У 2017 р. цей показник скоротився на 41,8 % (342,1 млн грн) порівняно з 2015 р. Якщо у 2016 р. 300,5 млн грн не відшкодовано на вимогу листів СБУ та інших правоохоронних органів, то у 2017 р. такий показник відсутній взагалі.

Впровадження СЕА ПДВ у цілому спростило контроль фіскальних органів за розрахунками з ПДВ, але, разом з тим існують певні недоліки, які активно усуваються та долаються спеціалістами в цій сфері.

Таблиця 3

**Обсяги відшкодування ПДВ
з державного бюджету у 2015–2017 рр., млн грн**

Показники	2015	2016	2017	
Залишок сум, заявлених до відшкодування на початок періоду (року)*	13 499,7	12 876,4	12 172,2	
Відшкодування, виплачені у грошовій формі	68 405,3	94 405,4	120 060,6	
Зараховані суми, заявлені на рахунки платників, у зменшення податкових зобов'язань	2 454,1	1 963,0	1 000,4	
Відхиленні суми, заявлені до відшкодування на поточний рахунок	855,4	1 217,4	1 061,7	
Нові суми, заявлені до відшкодування на рахунок платника	71 654,3	94 857,6	121 034,2	
	<i>усього</i>	12 876,4	12 172,2	15 267,1
Залишок сум, заявлених до відшкодування на кінець періоду*	818,8	493,7***	476,7	
	у тому числі неврегульовані суми, заявлені до відшкодування ПДВ, які було подано раніше ніж за 74 дні до завершення періоду**			

* активні;

** реєстр заяв;

*** з них 300,5 млн грн не відшкодовано на вимогу СБУ та інших правоохоронних органів.

Джерело: зведено автором на підставі [1].

Удосконалення вітчизняного нормативно-правового забезпечення у сфері оподаткування надає можливість отримувати нові економічні відносини, визначені в рамках виконання угоди про асоціацію «Україна та ЄС».

Унаслідок розширення ЄС Україна отримала прямий доступ до єдиного, розширеного, гармонізованого ринку ЄС з 450 млн споживачів. Стає очевидним, що Україна має значні переваги від доступу до єдиного ринку ЄС з єдиним переліком торгових правил і адміністративних процедур, єдиним митним тарифом та з вільним рухом товарів, послуг, громадян і капіталу без внутрішніх бар'єрів (прикордонного контролю, сертифікатів тощо).

Висновки. Результати аналізу переваг, недоліків та змін в адмініструванні ПДВ свідчать, що цей вид податку є одним з найбільш ефективних фіскальних інструментів. Саме він забезпечує регулярність поповнення дохідної частини бюджету країни, має високий ступінь універсальності та найбільшу частку у структурі податкових надходжень до державного бюджету. Діюча сьогодні система оподаткування операцій ПДВ в Україні за своїм складом, структурою та методами адміністрування практично відповідає системі оподаткування країн ЄС. Головною метою впровадження СЕА ПДВ є запобігання зловживань

шляхом незаконного отримання відшкодування ПДВ з бюджету. СЕА ПДВ унеможлиблює незаконне користування податковим кредитом та отримання відшкодування з бюджету, сприяє скороченню обсягів тіньової економіки та витрат держави на адміністрування податку.

Механізм зворотного нарахування ПДВ уже застосовується в різних країнах ЄС із певними застереженнями (обмеження можуть стосуватися статусу учасників операції, їх резидентності, сфери господарської операції чи її економічного масштабу). Ефективність цього механізму адміністрування ПДВ ще вивчається. Водночас, уже є всі підстави стверджувати, що це один з інструментів, на який українським платникам податків та законодавцям варто звернути увагу для можливого подальшого впровадження механізму зворотного нарахування в податкове законодавство України. Адже Україна, обравши шлях до ЄС та підписавши угоду про асоціацію з ЄС, має ретельно вивчати та переймати досвід і запозичувати законодавство Брюсселя.

Подальші дослідження варто спрямувати на вдосконалення побудови системи адміністрування ПДВ. Потрібно не збільшувати контрольну функцію платників податків та штрафні санкції за порушення податкового законодавства, а викреслити «білі плями» із чинних нормативних документів, якими регулюється облік та адміністрування ПДВ, зменшити тіньовий сектор економіки та звести на нуль фіктивний податок. Зокрема варто активізувати роботу щодо детінізації економіки, в рамках якої необхідно вести боротьбу із суб'єктами мінімізації, які формують податковий кредит з ознаками ризику.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Інформація про обсяги відшкодування податку на додану вартість з державного бюджету. URL : <http://sfs.gov.ua/diyalnist-/vidshkoduvannya-pdchv>.
2. Поддєрьогін А. М., Лєсько М. В. Механізм функціонування податку на додану вартість та його вплив на господарську діяльність суб'єктів підприємництва. Наук. зап. Нац. ун-ту «Острозька академія». 2013. Вип. 21. С. 246-251.
3. Сокотенюк С. М., Кугій А. А. Особливості прийняття та застосування електронного адміністрування ПДВ в Україні. URL : <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=4859>.
4. Буркова Л. А., Коваленко І. В. Переваги та недоліки запровадження електронного обліку та адміністрування ПДВ. *Фінансовий простір*. 2017. № 1 (25). С. 20-24.
5. Огірчук М. Ф., Горковенко І. В., Сколотій І. В. Електронне оподаткування в системі обліку податку на додану вартість. *Проблеми економіки*. 2014. № 4. С. 376-381.
6. Драгальчук Т. С. Європейські тенденції розвитку адміністрування ПДВ. *Інтернаука*. 2017. № 1 (123). Т. 2. С. 51-55.
7. Думчиков М. О. Зарубіжний досвід країн Європейського союзу у сфері удосконалення оподаткування та доцільність його застосування в Україні. URL : http://www.lj.kherson.ua/2017/pravo04/part_1/33.pdf.
8. Рєдько І. А., Соболь В. О., Грицак О. В. Удосконалення ПДВ в Україні з урахуванням зарубіжного досвіду. *Фінанси України*. 2015. № 9. С. 11-15.
9. Оксенюк О. І. Роль податку на додану вартість у формуванні доходів державного бюджету України. *Інноваційна економіка*. 2015. № 1. С. 253-258.

10. Морозова Г. С., Руденко Є. М. Вплив податку на додану вартість на формування доходів державного бюджету України. *Економіка та держава*. 2014. № 8. С. 42-46.
11. Щербина Ю. О., Манькута А. І. Податок на додану вартість та його роль у формуванні доходів державного бюджету України. URL : <https://modecon.mnau.edu.ua/issue/1-2017/UKR/shcherbina.pdf>.
12. Безверхий К., Юрченко О. Механізм бюджетного відшкодування. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2016. № 9. С. 13-17.
13. Стельмах А., Пастушенко Ю. Бюджетне відшкодування ПДВ. URL : <http://www.visnuk.com.ua/uk/publication/100004021-byudzhethne-vidshkoduvannya-pdv-1>.
14. Нікітшин А. О. Еволюція оподаткування у напрямі соціального змісту. Наук. зап. Нац. ун-ту «Острозька академія». 2017. № 6 (34). С. 62-66. Серія : Економіка.
15. Порядок електронного адміністрування податку на додану вартість : Постанова Кабінету Міністрів України від 16.10.2014 № 569. URL : <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/569-2014>.
16. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-VI. URL : <http://sfs.gov.ua/nk/tozdil-v--podatok-na-dodanu-vartist>.
17. Директива Ради Європи про спільну систему податку на додану вартість : Міжнар. документ від 28.11.2006 № 2006/112/ЄС. URL : http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/994_928.
18. Веремко В. Суддя ВАСУ Наталія Блажівська: «Проблема адміністрування ПДВ дуже актуальна для європейських країн». URL : http://zib.com.ua/ua/130755-suddya_vischogo_administrativnogo_sudu_nataliya_blazhivska_p.html.
19. Звіт державної фіскальної служби України за 2017 рік. URL : <http://sfs.gov.ua/data/files/223549.pdf>.
20. Ціна держави. URL : <http://cost.ua/budget/revenue>.

Стаття надійшла до редакції 13.08.2018.

Otkalenko O. Administration of Value Added Tax in the conditions of European integration.

Background. *The value added tax is considered to be the most problematic tax in the system of indirect taxation. However, the very fact of its introduction in Ukraine and the electronic administration of this tax is an important step in reforming the modern tax system.*

Analysis of recent research and publications. *Various aspects of VAT were investigated by many scholars who consider the mechanism of VAT functioning and its impact on the economic activity of business entities, work out changes and innovations in the field of normative regulation and administration of value added tax, study European trends in the development of taxation and administration of VAT, determine the role of VAT in the formation of the revenue part of the state budget of Ukraine and investigate the problems of budget reimbursement of VAT.*

The aim of the article is to identify ways of eliminating shortcomings in the VAT administration system in Ukraine. To do this, a comparison was made of trends in the administration of VAT in the countries of the European Union and Ukraine.

Materials and methods. *The theoretical and methodological basis of the article was the legislative and normative legal acts of Ukraine, the works of domestic and foreign scholars. The research was conducted using the methods of theoretical generalization, comparative analysis, grouping and summarizing, analysis and synthesis, which allowed substantiating and comparing the basic provisions of VAT administration in the countries of the European Union and in Ukraine. Table and graphical methods are used for visual representation of statistical material and schematic representation of a number of theoretical provisions of the article.*

Results. At the present stage of development, Ukraine seeks to maximize the harmonization of VAT in accordance with the requirements of European legislation. World experience shows that VAT provides high stability of revenues to the state budget. The main advantage of VAT is its easy adaptation to the global trends of economic integration and globalization. With the introduction of the electronic document management system, including the system of electronic administration of VAT, Ukraine has come close to world economic standards. After all, the vast majority of countries in the world use the electronic reporting form. It is worth noting that each system has several drawbacks along with its advantages. The system of electronic administration of VAT in Ukraine is no exception. Improvement of the domestic legal and regulatory framework in the field of taxation provides an opportunity to obtain new economic relations defined within the framework of the implementation of the Association Agreement «Ukraine and the EU».

Conclusion. The current system of taxation of VAT transactions in Ukraine according to its composition, structure and methods of administration corresponds to the tax system of the countries of the European Union. The main objective of the introduction of the system of electronic administration of value added tax is to prevent abuse through the illegal receipt of VAT refunds from the budget.

Keywords: value added tax, taxation, tax system, system of electronic administration of VAT.

REFERENCES

1. Informacija pro obsjagy vidshkoduvannja podatku na dodanu vartist' z derzhavnogo bjudzhetu [Information on volumes of VAT refund from the state budget]. Retrieved from <http://sfs.gov.ua/diyalnist-vidshkoduvannya-pdchv> [in Ukrainian].
2. Poddjer'ogin, A. M., & Les'ko, M. V. (2013). Mehanizm funkcionuvannja podatku na dodanu vartist' ta jogo vplyv na gospodars'ku dijial'nist' sub'jektiv pidpryjemnyctva [The mechanism of functioning of the value added tax and its influence on the economic activity of business entities]. *Nauk. zap. Nac. un-tu «Ostroz'ka akademija» – Scientific National University of «Ostroh Academy»*, 21, 246-0251 [in Ukrainian].
3. Sokotjenjuk, S. M., Kugij, A. A. Osoblyvosti pryjnattja ta zastosuvannja elektronogo administruvannja PDV v Ukrai'ni [Features of the adoption and application of electronic administration of VAT in Ukraine]. (n.d.). *economy.nayka.com.ua*. Retrieved from <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=4859> [in Ukrainian].
4. Burkova, L. A., & Kovalenko, I. V. (2017). Pervagy ta nedoliky zaprovadzhennja elektronogo obliku ta administruvannja PDV [Advantages and disadvantages of introduction of electronic accounting and administration of VAT]. *Finansovyj prostir – Financial space*, 1 (25), 20-24 [in Ukrainian].
5. Ogirchuk, M. F., Gorkovenko, I. V., & Skolotij, I. V. (2014). Elektronne opodatkuvannja v systemi obliku podatku na dodanu vartist' [Electronic taxation in the system of accounting for value added tax] *Problemy ekonomiky – Problems of the economy*, 4, 376-381 [in Ukrainian].
6. Dragal'chuk, T. S. (2017). Jevropejs'ki tendencii' rozvytku administruvannja PDV [European Trends in VAT Administration Development]. *Internauka – Interscience*, 1 (123). (Vol. 2), (pp. 51-55) [in Ukrainian].
7. Dumchykov, M. O. Zarubizhnyj dosvid krai'n Jevropejs'kogo Sojuzu u sferi udoskonalennja opodatkuvannja ta docil'nist' jogo zastosuvannja v Ukrai'ni [Foreign experience of European Union countries in the field of taxation improvement and expediency of its application in Ukraine]. (n.d.). *lj.kherson.ua*. Retrieved from http://www.lj.kherson.ua/2017/pravo04/part_1/33.pdf [in Ukrainian].
8. Red'ko, I. A., Sobol', V. O., & Grycak, O. V. (2015). Udoskonalennja PDV v Ukrai'ni z urahuvannjam zarubizhnogo dosvidu [Improvement of VAT in Ukraine taking into account foreign experience]. *Finansy Ukrai'ny – Finance of Ukraine*, 9, 11-15 [in Ukrainian].

9. Oksenjuk, O. I. (2015). Rol' podatku na dodanu vartist' u formuvanni dohodiv derzhavnogo bjudzhetu Ukrai'ny [The role of the value added tax in shaping the revenues of the state budget of Ukraine]. *Innovacijna ekonomika – Innovative economy*, 1, 253-258 [in Ukrainian].
10. Morozova, G. S., & Rudenko, Je. M. (2014). Vplyv podatku na dodanu vartist' na formuvannja dohodiv derzhavnogo bjudzhetu Ukrai'ny [Effect of value added tax on the formation of revenues of the state budget of Ukraine]. *Ekonomika ta derzhava – Economy and the state*, 8, 42-46 [in Ukrainian].
11. Shherbyna Ju. O., & Man'kuta A. I. Podatok na dodanu vartist' ta jogo rol' u formuvanni dohodiv derzhavnogo bjudzhetu Ukrai'ny [Value-added tax and its role in the formation of revenues of the state budget of Ukraine]. (n.d.). *modecon.mnau.edu.ua*. Retrieved from <https://modecon.mnau.edu.ua/issue/1-2017/UKR/shcherbina.pdf> [in Ukrainian].
12. Bezverhyj, K., & Jurchenko, O. (2016). Mehanizm bjudzhetnogo vidshkoduvannja [The mechanism of budget – reimbursement]. *Buhgalters'kyj oblik i audyt – Accounting and auditing*, 9, 13-17 [in Ukrainian].
13. Stel'mah, A., & Pastushenko, Ju. Bjudzhetne vidshkoduvannja PDV [Budget reimbursement of VAT]. (n.d.). *visnuk.com.ua*. Retrieved from <http://www.visnuk.com.ua/uk/publication/100004021-byudzhetne-vidshkoduvannya-pdv-1> [in Ukrainian].
14. Nikitishyn, A. O. (2017). Evoljucija opodatkovannja u naprjami social'nogo zmistu [Evolution of taxation in the direction of social content]. *Nauk. zap. Nac. yn-tu «Ostroz'ka akademija» – Scientific National University of «Ostroh Academy»*, 6 (34), 62-66. Serija : Ekonomika [in Ukrainian].
15. Porjadok elektronного administruvannja podatku na dodanu vartist' [Order of electronic administration of value added tax] : Postanova Kabinetu Ministriv Ukrai'ny vid 16.10.2014 № 569. Retrieved from <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/569-2014> [in Ukrainian].
16. Podatkovyj kodeks Ukrai'ny [Tax Code of Ukraine] vid 02.12.2010 № 2755-VI. Retrieved from <http://sfs.gov.ua/nk/rozdil-v--podatok-na-dodanu-vartist> [in Ukrainian].
17. Dyrektyva Rady Jevropy pro spil'nu systemu podatku na dodanu vartist' [Council of Europe Directive on a joint system of value added tax] : Mizhnar. dokument vid 28.11.2006 № 2006/112/JeS. Retrieved from http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/994_928 [in Ukrainian].
18. Veremko, V. Suddja VASU Natalija Blazhivs'ka: «Problema administruvannja PDV duzhe aktual'na dlja jevropejs'kyh kraj'n» [Judge of High-Administrative Court of Justice of Ukraine , Natalia Blazhivska: «The problem of administering VAT is very relevant for European countries»]. (n.d.). *zib.com.ua*. Retrieved from http://zib.com.ua/ua/130755-suddya_vischogo_administrativnogo_sudu_nataliya_blazhivska_p.html [in Ukrainian].
19. Zvit Derzhavnoi' fiskal'noi' sluzhby Ukrai'ny za 2017 rik. (2017) [Report of the State fiscal service of Ukraine for 2017]. Retrieved from <http://sfs.gov.ua/data/files/223549.pdf> [in Ukrainian].
20. Cina derzhavy [Price of the state]. (n.d.). *cost.ua*. Retrieved from <http://cost.ua/budget/revenue> [in Ukrainian].