

Н. М. Головай,

кандидат економічних наук, доцент,

доцент кафедри фінансів, банківської справи та страхування

Вінницький навчально-науковий інститут економіки

Західноукраїнського національного університету,

E-mail: nadyagolovay@gmail.com

Researcher ID: G-6715-2017;

ORCID: <https://orcid.org/0000-0001-9597-0963>

Податок на додану вартість у системі податкових надходжень України: статистичний аналіз фіскальної ефективності та відшкодування

У статті досліджено податок на додану вартість (ПДВ) як один із ключових бюджетоформувальних податків України та важливий інструмент акумулювання фінансових ресурсів держави. Актуальність теми зумовлена тим, що в умовах підвищеного бюджетного навантаження, нестабільності економічного середовища та зростання ролі імпорتنих операцій ПДВ посідає провідне місце у структурі податкових надходжень, а його результативність визначається не лише обсягами надходжень, а й масштабами бюджетного відшкодування, якістю адміністрування та галузевими особливостями податкової ефективності.

Метою статті є дослідження ролі ПДВ у системі податкових надходжень України на основі статистичного аналізу його фіскальної ефективності та бюджетного відшкодування, а також обґрунтування напрямів удосконалення механізму адміністрування цього податку. Методологічну основу дослідження становлять методи статистичного аналізу, динамічних і структурних порівнянь, узагальнення й аналітичної інтерпретації. Інформаційну базу сформували норми податкового законодавства, офіційні дані Міністерства фінансів України, Державної податкової служби України, відкриті бюджетні ресурси та наукові публікації з проблематики ПДВ.

У результаті дослідження встановлено, що у 2022–2025 рр. ПДВ залишався одним із найвагоміших джерел формування доходів державного бюджету України та забезпечував близько третини доходів загального фонду. Виявлено, що приріст чистих надходжень ПДВ значною мірою формувався за рахунок оподаткування імпорتنих операцій, тоді як внутрішній ПДВ виявився чутливішим до змін економічної активності, структури попиту й обсягів бюджетного відшкодування. Обґрунтовано доцільність використання нетто-показників для оцінювання фіскальної ефективності ПДВ. Встановлено істотну галузеву диференціацію податкової ефективності, що підтверджує потребу в ширшому застосуванні секторального підходу до аналізу й адміністрування ПДВ.

Практичне значення результатів полягає у можливості їхнього використання для вдосконалення аналітичного супроводу ПДВ і підвищення обґрунтованості рішень у сфері податкового адміністрування.

Ключові слова: податок на додану вартість, податкові надходження, фіскальна ефективність, бюджетне відшкодування, податкове адміністрування, державний бюджет, статистичний аналіз.

Вступ. У сучасних умовах розвитку публічних фінансів України податок на додану вартість (ПДВ) залишається одним із ключових інструментів формування бюджетних ресурсів. Його вагома частка у структурі податкових надходжень обумовлює потребу в поглибленому дослідженні фіскальної ефективності цього податку, особливо в умовах зростання бюджетного навантаження, нестабільності економічного середовища та підвищення вимог до результативності податкового адміністрування. Водночас практика справляння ПДВ в Україні свідчить про наявність низки проблемних аспектів, пов'язаних із коливаннями обсягів надходжень, впливом бюджет-

ного відшкодування на реальну фіскальну віддачу податку, а також необхідністю забезпечення балансу між фіскальними інтересами держави та економічними інтересами платників податків. За таких умов особливої актуальності набуває статистичний аналіз ПДВ у системі податкових надходжень України, який дає змогу виявити основні тенденції його функціонування, оцінити дієвість механізму бюджетного відшкодування та сформувати належне аналітичне підґрунтя для визначення напрямів підвищення фіскальної ефективності цього податку.

У вітчизняній науковій літературі проблематика податку на додану вартість розглядається переважно

за кількома взаємопов'язаними напрямками. Насамперед увага дослідників зосереджується на визначенні місця ПДВ у формуванні доходів державного бюджету й оцінюванні його фінансової ролі в системі податкових надходжень. У межах цього підходу аналізуються динаміка надходжень податку, їхня структура, співвідношення ПДВ із макроекономічними показниками, а також значення цього платежу для забезпечення дохідної частини бюджету [1–3].

Другий напрям досліджень пов'язаний з оцінюванням фінансової ефективності ПДВ в умовах реформування та цифровізації податкового адміністрування. Зокрема, Н. Синютка акцентує увагу на вимірюванні результативності електронного адміністрування ПДВ за допомогою індикаторів фінансової ефективності [4]. Проблеми адміністрування податку, його контрольного супроводу, а також обмеження й перспективи удосконалення механізму справляння висвітлені у працях Т. Дугар, О. Філонич, Т. Білобровенко, В. Метелиці та О. Подолянчук [5–8].

Окремий блок наукових праць присвячено дослідженню сутності ПДВ, його економічної природи, механізму нарахування та облікового забезпечення. У цьому контексті заслуговують на увагу праці О. Подолянчук, М. Бондаря, Л. Ловінської, Н. Лисенко, Д. Грубчака та А. Нікітішина, в яких розкрито теоретико-прикладні аспекти функціонування податку на додану вартість у системі оподаткування підприємств [9–11].

Важливе місце в науковому дискурсі посідають також дослідження, присвячені гармонізації ПДВ із європейськими підходами та вивченню досвіду країн ЄС. Так, питання адаптації вітчизняної моделі ПДВ до європейських практик, напрями гармонізації його правового та організаційного механізму, а також проблеми протидії шахрайству у сфері ПДВ висвітлено у працях Я. Ізмайлова, І. Єгорової, В. Валігури, М. Голютяк-Пенкальської та А. Логвина [12–15].

У зарубіжній літературі фінансова ефективність ПДВ аналізується значно ширше – не лише через показники обсягів надходжень, а і з допомогою спеціальних аналітичних індикаторів, що дають змогу оцінити продуктивність цього податку, виявити втрати бюджету та розмежувати вплив податкової політики й податкового комплаєнсу на фактичну дохідність ПДВ [16; 17]. Такий підхід створює вагоме методологічне підґрунтя для сучасних емпіричних досліджень і може бути адаптований до українських реалій.

Водночас аналіз наукових праць свідчить, що більшість досліджень або зосереджуються на загальній фінансовій ролі ПДВ у бюджетних доходах, або розглядають окремі аспекти його адміністрування, цифровізації чи гармонізації з практикою ЄС. Менш розробленим залишається комплексний підхід, який би поєднував статистику надходжень ПДВ, показники бюджетного відшкодування та індикатори податкової ефективності, у тому числі в галузевому розрізі [1; 4; 18]. Саме це зумовлює мету статті – досліджен-

ня ролі ПДВ у системі податкових надходжень України на основі статистичного аналізу його фінансової ефективності та бюджетного відшкодування, а також обґрунтування напрямів удосконалення механізму адміністрування цього податку.

Матеріали та методи. Інформаційну основу дослідження становлять нормативно-правові акти з питань оподаткування ПДВ, офіційні дані Міністерства фінансів України, Державної податкової служби України, бюджетних порталів і відкритих аналітичних ресурсів, а також наукові праці, присвячені фінансовій ефективності податку на додану вартість. Емпіричну базу сформовано на підставі показників надходжень ПДВ, бюджетного відшкодування, структури внутрішнього ПДВ та ПДВ при імпорті товарів в Україну за 2022–2025 рр. У дослідженні використано загальнонаукові та спеціальні методи, зокрема аналіз і синтез, статистичний, порівняльний, структурний і коефіцієнтний методи. Їхнє застосування дало змогу оцінити динаміку та структуру надходжень ПДВ, виявити вплив бюджетного відшкодування на чисту фінансову віддачу податку й обґрунтувати висновки щодо підвищення ефективності його адміністрування.

Результати та обговорення. Податок на додану вартість у сучасній системі податкових надходжень України зберігає статус одного з ключових бюджетоформувальних платежів, що забезпечує значну частину фінансових ресурсів держави. Його фінансове значення особливо посилилося в умовах воєнного стану, коли державний бюджет потребує стабільних і прогнозованих джерел наповнення для фінансування оборонних, соціальних та інших першочергових видатків. На відміну від окремих прямих податків, надходження яких істотно залежать від прибутковості підприємств, рівня зайнятості та фінансових результатів суб'єктів господарювання, ПДВ має ширшу базу оподаткування, оскільки пов'язаний із процесами виробництва, обігу, імпорту та кінцевого споживання. Саме тому цей податок традиційно розглядається як один із найбільш результативних інструментів податкової мобілізації бюджетних ресурсів [1].

Узагальнення офіційних даних Міністерства фінансів України свідчить, що впродовж 2022–2025 рр. чисті надходження ПДВ до загального фонду державного бюджету мали стійку висхідну динаміку. Так, у 2022 р. їхній обсяг становив 466,9 млрд грн і був сформований в умовах різкого погіршення макроекономічної ситуації, скорочення частини внутрішнього виробництва, порушення логістичних зв'язків та трансформації зовнішньоекономічних потоків [19]. У 2023 р. чисті надходження ПДВ зросли до 580,3 млрд грн, що свідчило про поступове відновлення окремих сегментів економічної активності й адаптацію податкової системи до умов воєнного періоду [20]. У 2024 р. цей показник досяг 734,4 млрд грн, а у 2025 р. – 848,9 млрд грн, що підтверджує збереження високої фінансової ролі ПДВ у структурі доходів державного бюджету [21; 22].

Водночас зростання абсолютних обсягів чистих надходжень ПДВ не слід інтерпретувати виключно як ознаку підвищення податкової ефективності. Така динаміка може бути зумовлена комплексом чинників, серед яких важливе значення мають інфляційні процеси, зміна номінальних обсягів споживання, валютно-курсові коливання, збільшення вартості імпортованих товарів, а також зміни у структурі господарських операцій. Тому для об'єктивнішої оцінки ролі ПДВ у бюджетній системі доцільно враховувати не лише абсолютні суми надходжень, а й їхню частку в доходах загального фонду державного бюджету. Упродовж аналізованого періоду (2022–2025 рр.) частка ПДВ у доходах загального фонду становила 31,3%, 35,0%, 33,7% та 31,9%. Це дає підстави стверджувати, що ПДВ стабільно забезпечував близько третини ресурсної бази загального фонду державного бюджету, залишаючись одним із найбільш вагомих джерел податкових надходжень [2; 3].

Структурний аналіз чистих ПДВ-надходжень засвідчує суттєву зміну співвідношення між внутрішнім ПДВ та ПДВ з імпортованих товарів. Частка останнього у сукупних чистих надходженнях у 2022 р. становила 54,2 %, а в наступні три роки вона зросла до 63,1–63,9%. Це означає, що у воєнний період саме імпортний компонент дедалі більшою мірою визначав загальну фіскальну результативність ПДВ. Така тенденція відображає посилення залежності податкових надходжень від зовнішньоторговельних операцій, митної вартості імпортованих товарів, курсу національної валюти та масштабів імпорту споживчих, енергетичних, виробничих і критично необхідних товарів [3; 20; 22].

Зростання ролі ПДВ при імпорті товарів в Україну має подвійне значення для оцінки фіскальної стійкості податкової системи. З одного боку, оподаткування імпортних операцій забезпечує відносно стабільний канал надходжень до бюджету, оскільки ПДВ справляється на етапі митного оформлення товарів і має достатньо високий рівень адміністрування. З іншого боку, надмірна залежність від ПДВ при імпорті товарів в Україну підвищує чутливість бюджетних надходжень до зовнішньоекономічної кон'юнктури, змін у товарній структурі імпорту, коливань валютного курсу, митної політики та логістичних обмежень. А отже, фіскальна результативність ПДВ за таких умов значною мірою залежить не лише від внутрішньої економічної активності, а й від характеристик зовнішньоторговельного сектору.

Відповідно, частка внутрішнього ПДВ у чистих надходженнях скоротилася з 45,8% у 2022 р. до близько 36% у наступні роки. Це свідчить про відносне зменшення внеску внутрішнього сегмента ПДВ у формування чистої бюджетної віддачі податку. Така динаміка може бути пов'язана з нерівномірним відновленням економічної активності, змінами у структурі внутрішнього попиту, скороченням або трансформацією виробничих ланцюгів, а також

значним впливом бюджетного відшкодування на кінцевий обсяг надходжень. Внутрішній ПДВ є чутливішим до фінансового стану підприємств, інвестиційної активності, рівня споживання, галузевої структури економіки та обсягів сформованого податкового кредиту [4; 18].

Отже, аналіз динаміки та структури ПДВ у 2022–2025 рр. підтверджує, що цей податок залишався одним із базових джерел наповнення загального фонду державного бюджету України. Водночас його фіскальна ефективність у воєнний період дедалі більшою мірою визначалася не лише загальним зростанням надходжень, а й структурними зрушеннями між імпортом і внутрішнім компонентами. Посилення ролі ПДВ при імпорті товарів засвідчує важливість зовнішньоторговельного чинника для бюджетної стабільності, тоді як скорочення частки внутрішнього ПДВ актуалізує потребу в поглибленому аналізі стану внутрішнього ринку, ефективності адміністрування, масштабів бюджетного відшкодування та галузевих особливостей формування доданої вартості [1; 4; 18].

Для коректної оцінки фіскальної ефективності податку на додану вартість важливо враховувати не лише загальні обсяги його надходжень до бюджету, а й співвідношення між валовими надходженнями внутрішнього ПДВ та сумами бюджетного відшкодування. Такий підхід є принциповим, оскільки валові показники характеризують загальний обсяг податку, мобілізованого у процесі оподаткування внутрішніх операцій, однак не відображають кінцевого бюджетного результату. Натомість чисті, або нетто-показники дають змогу оцінити реальний обсяг фінансових ресурсів, який фактично залишається у розпорядженні державного бюджету після повернення платникам сум бюджетного відшкодування. Саме тому у статистичному аналізі ПДВ доцільно розмежовувати номінальну фіскальну мобілізацію та фактичну фіскальну віддачу податку [1; 4].

Бюджетне відшкодування є невід'ємним елементом механізму функціонування ПДВ, оскільки забезпечує дотримання принципу податкової нейтральності та запобігає надмірному накопиченню податкового навантаження на суб'єктів господарювання. Відповідно до норм Податкового кодексу України, право на бюджетне відшкодування виникає у разі формування від'ємного значення ПДВ за умови дотримання платником визначених процедур декларування, підтвердження податкового кредиту та проходження відповідного контрольного супроводу [23]. У цьому контексті відшкодування не слід трактувати виключно як зменшення бюджетних ресурсів, оскільки воно є об'єктивною складовою моделі ПДВ і має важливе значення для підтримання ліквідності підприємств, особливо експортоорієнтованих та інвестиційно активних.

Водночас із фіскального погляду значні обсяги бюджетного відшкодування істотно впливають

на кінцевий результат справляння внутрішнього ПДВ. Зокрема, у 2022 р. валові надходження внутрішнього ПДВ становили 298,5 млрд грн, з яких 84,6 млрд грн було відшкодовано платникам. Отже, після здійснення бюджетного відшкодування з 298,5 млрд грн валових надходжень внутрішнього ПДВ до бюджету фактично трансформувалося 213,9 млрд грн чистого внутрішнього ПДВ, що становило 71,7% валового мобілізованого ресурсу. Саме цей показник у табл. 1 відображено як коефіцієнт чистої фіскальної віддачі внутрішнього ПДВ, тоді як решта (28,3%) характеризує частку бюджетного відшкодування у валових надходженнях [19].

У 2023 р. валові надходження внутрішнього ПДВ зросли до 346,5 млрд грн, водночас сума бюджетного відшкодування збільшилася до 132,4 млрд грн. Унаслідок цього чистий внутрішній ПДВ становив 214,1 млрд грн, тобто майже не змінився порівняно з 2022 р., тоді як коефіцієнт чистої фіскальної віддачі знизився з 71,7% до 61,8%. Це свідчить, що зростання валових надходжень було значною мірою нейтралізоване збільшенням обсягів бюджетного відшкодування [20].

У 2024–2025 рр. спостерігалось подальше зростання абсолютних показників внутрішнього ПДВ:

валові надходження збільшилися з 425,5 млрд грн до 486,1 млрд грн, а бюджетне відшкодування – зі 157,2 млрд грн до 179,6 млрд грн. Водночас відносні параметри залишалися практично незмінними: коефіцієнт чистої фіскальної віддачі внутрішнього ПДВ становив 63,1% у кожному з цих років, а частка відшкодування у валових надходженнях – 36,9%. Це свідчить не про погіршення фіскальної віддачі у 2024–2025 рр., а про її стабілізацію після помітного зниження у 2023 р. [22].

Отже, упродовж 2022–2025 рр. майже третина, а в окремі роки – понад третина внутрішньо зібраного ПДВ не формувала кінцевого бюджетного ресурсу, а поверталася суб'єктам господарювання у формі бюджетного відшкодування. Отже, наведені дані засвідчують обмеженість оцінювання ПДВ лише за валовими надходженнями. Реальна фіскальна результативність внутрішнього ПДВ визначається не стільки обсягом мобілізованого податку, скільки часткою ресурсу, що після відшкодування фактично залишається у бюджеті. У цьому аспекті 2023 р. був періодом помітного зниження чистої фіскальної віддачі, тоді як у 2024–2025 рр. її рівень стабілізувався. (табл. 1, складено авторкою за даними [3; 19–22]).

Таблиця 1

Динаміка основних показників ПДВ у системі доходів загального фонду державного бюджету України у 2022–2025 рр.

Рік	Доходи загального фонду, млрд грн	Сукупні чисті надходження ПДВ, млрд грн	Приріст чистих надходжень ПДВ, млрд грн	Темп приросту чистих надходжень ПДВ, %	Частка ПДВ у доходах загального фонду, %	ПДВ з імпорту у чистих надходженнях, %	Внутрішній ПДВ (нетто) у чистих надходженнях, %	Валові надходження внутрішнього ПДВ, млрд грн	Коефіцієнт чистої фіскальної віддачі внутрішнього ПДВ, %	Частка відшкодування у валових надходженнях внутрішнього ПДВ, %	Внесок імпортного ПДВ у приріст чистих надходжень, %	Внесок внутрішнього ПДВ у приріст чистих надходжень, %
2022	1491,1	466,9	–	–	31,3	54,2	45,8	298,5	71,7	28,3	–	–
2023	1660,0	580,3	113,4	24,3	35,0	63,1	36,9	346,5	61,8	38,2	99,8	0,2
2024	2177,0	734,4	154,1	26,6	33,7	63,5	36,5	425,5	63,1	36,9	64,8	35,2
2025	2660,0	848,9	114,5	15,6	31,9	63,9	36,1	486,1	63,1	36,9	66,6	33,4

З методологічної позиції доцільним є використання коефіцієнта чистої фіскальної віддачі внутрішнього ПДВ, що відображає частку валових надходжень, які фактично залишаються у бюджеті після здійснення відшкодування. Зниження цього показника свідчить про посилення впливу бюджетного відшкодування на кінцевий фіскальний результат, тоді як його стабілізація або зростання може вказувати на підвищення реальної продуктивності внутрішнього ПДВ. У цьому аспекті нетто-показники мають вищу аналітичну цінність, оскільки дають змогу точніше оцінити не лише обсяг адміністрованого податку, а й фактичний внесок ПДВ у формування доходів загального фонду державного бюджету [4].

Особливого значення така оцінка набуває в умовах воєнного часу, коли бюджетна система функціонує під впливом підвищеного видаткового навантаження, нестабільності економічної активності та зміни структури внутрішнього попиту. За цих умов бюджетне відшкодування ПДВ одночасно виконує дві функції: з одного боку, підтримує фінансову стійкість платників податків і забезпечує нейтральність податку, а з іншого – зменшує обсяг коштів, які фактично залишаються у бюджеті. Тому його аналіз має здійснюватися не ізольовано, а у взаємозв'язку з динамікою валових надходжень, чистих надходжень, структурою податкового кредиту та загальними тенденціями економічної активності [3]. Крім того, зна-

чні обсяги бюджетного відшкодування актуалізують питання якості податкового адміністрування й ефективності ризик-орієнтованого контролю. Саме механізм відшкодування ПДВ традиційно належить до найчутливіших елементів податкової системи, оскільки за недостатнього контролю цей механізм може використовуватися для формування необґрунтованого податкового кредиту або мінімізації податкових зобов'язань. Підвищення ефективності адміністрування ПДВ потребує посилення контрольного супроводу, вдосконалення процедур перевірки податкових накладних, управління ризиками їхнього блокування й забезпечення балансу між фіскальними інтересами держави та правами сумнівних платників.

Отже, наведені дані засвідчують, що реальна фіскальна результативність ПДВ визначається не лише обсягом валових надходжень, а насамперед співвідношенням між мобілізованими сумами та бюджетним відшкодуванням. Останнє є одним із ключових чинників, що визначають фактичну фіскальну ефективність цього податку, оскільки через механізм відшкодування формується розрив між валовими та чистими надходженнями ПДВ до бюджету.

Відповідно до положень Податкового кодексу України, право платника на бюджетне відшкодування виникає за наявності від'ємного значення суми ПДВ та дотримання встановлених процедур декларування і перевірки [23]. У фінансово-економічному вимірі це означає, що масштаби відшкодування слід розглядати не лише як індикатор обсягів сформованого податкового кредиту, а і як вагомий параметр оцінки реальної результативності ПДВ у бюджетному процесі. Особливо це стосується експортоорієнтованих та інвестиційно активних підприємств, для яких своєчасність і повнота відшкодування мають істотне значення для підтримання ліквідності та безперервності господарської діяльності. Водночас зростання сум бюджетного відшкодування актуалізує потребу у підвищенні якості ризик-орієнтованого адміністрування, оскільки саме ця складова ПДВ-механізму залишається найбільш чутливою до зловживань, фіктивного податкового кредиту та схем мінімізації податкових зобов'язань [5–8; 24]. За таких умов удосконалення строків, процедур верифікації та контрольних механізмів у сфері бюджетного відшкодування набуває не лише адміністративного, а й виразного фіскального значення, впливаючи на співвідношення між валовими та чистими надходженнями ПДВ і, відповідно, на рівень його фіскальної ефективності [23; 25].

У вітчизняних дослідженнях фіскальну ефективність ПДВ переважно оцінюють на основі динаміки податкових надходжень, їхньої частки у структурі податкових доходів бюджету, а також співвідношення надходжень цього податку з окремими макроекономічними індикаторами [1; 4]. Такий підхід дає змогу окреслити загальні тенденції мобілізації ПДВ та визначити його місце у формуванні дохідної частини

бюджету, проте не забезпечує достатньої глибини для виявлення причин розриву між фактичними та потенційно можливими обсягами надходжень. У цьому контексті міжнародна дослідницька практика пропонує більш розвинений аналітичний інструментарій, що охоплює, зокрема, показники VAT Revenue Ratio (VRR), C-efficiency та VAT gap [14–17; 26; 27].

Показник VAT Revenue Ratio характеризує співвідношення фактичних надходжень ПДВ до їхнього теоретично можливого обсягу за умови оподаткування кінцевого споживання за стандартною ставкою, що дає змогу інтегрально оцінити вплив пільг, звільнень, знижених ставок, структурних особливостей споживання та рівня податкового комплаєнсу на реальну дохідність податку [26]. Показник C-efficiency є близьким за аналітичним змістом, однак більшою мірою акцентує увагу на продуктивності ПДВ як універсального податку на споживання та дозволяє оцінити ступінь охоплення потенційної бази оподаткування за чинної моделі податкової політики [14–17]. Показник VAT gap відображає розрив між очікуваними та фактичними надходженнями ПДВ і використовується для кількісного вимірювання втрат бюджету, зумовлених недотриманням податкового законодавства, недоліками адміністрування, тінізацією операцій, затримками сплати або шахрайськими схемами [27]. У європейській аналітичній практиці цей підхід додатково поглиблюється через виокремлення policy gap і compliance gap, що дає змогу розмежувати втрати, спричинені особливостями конструкції податку, та втрати, пов'язані з поведінковими й адміністративними чинниками [26; 27].

Застосування зазначених підходів формує належне методологічне підґрунтя для поглиблення статистичного аналізу ПДВ в Україні, оскільки дозволяє перейти від суто описового відображення динаміки надходжень до комплексного оцінювання податкової продуктивності, якості адміністрування та масштабів фіскальних втрат. Це, своєю чергою, розширює систему індикаторів оцінювання фіскальної ефективності ПДВ та посилює аналітичну обґрунтованість висновків щодо напрямів удосконалення податкової політики і практики адміністрування цього податку.

Окремого значення у дослідженні фіскальної ефективності ПДВ набуває секторальний аспект, оскільки загальні показники надходжень не завжди дають змогу повною мірою розкрити внутрішню структуру формування податкової віддачі. ПДВ є універсальним непрямим податком, однак його фактична результативність істотно залежить від особливостей функціонування конкретних видів економічної діяльності, створення доданої вартості, характеру виробничих витрат, частки імпортних ресурсів, експортної орієнтації підприємств та обсягів сформованого податкового кредиту. Саме тому аналіз ПДВ лише на макrorівні може приховувати суттєві відмінності між секторами економіки, які мають різну здатність генерувати чисті податкові надходження.

Офіційні дані Державної податкової служби України щодо окремих показників декларування ПДВ за видами економічної діяльності свідчать про помітну галузеву диференціацію його фіскальної віддачі [18]. Така диференціація є об'єктивною, оскільки в окремих секторах значна частина операцій пов'язана з високим рівнем проміжного споживання, закупівлею сировини, матеріалів, комплектуючих або імпорتنих товарів, що формує значні суми податкового кредиту. У таких умовах навіть за високих обсягів реалізації кінцева сума ПДВ до сплати може бути відносно нижчою, оскільки податкові зобов'язання частково нейтралізуються податковим кредитом.

Найбільш чутливими до такого впливу є види діяльності з високою матеріаломісткістю виробництва, значною часткою імпорتنих компонентів у структурі витрат або орієнтацією на експортні поставки. Для експортоорієнтованих підприємств характерним є застосування нульової ставки ПДВ до операцій з експорту, що, з одного боку, відповідає загальній логіці функціонування ПДВ як податку на кінцеве споживання, а з іншого – зумовлює формування значних сум бюджетного відшкодування. Відповідно, такі сектори можуть демонструвати нижчу чисту фіскальну результативність ПДВ, незважаючи на значні обсяги господарської активності та вагому роль у зовнішньоекономічних операціях. Нормативне підґрунтя такого механізму визначається положеннями Податкового кодексу України, зокрема в частині формування податкового кредиту, податкових зобов'язань і бюджетного відшкодування [23].

Водночас у видах економічної діяльності з високою часткою доданої вартості, меншою залежністю від імпорتنих ресурсів і нижчим рівнем податкового кредиту фіскальна результативність ПДВ є відносно більшою. Це пояснюється тим, що в таких секторах більша частина створеної вартості трансформується у податкові зобов'язання, які фактично підлягають сплаті до бюджету. Отже, відмінності у фіскальній віддачі ПДВ між галузями зумовлюються не лише рівнем податкової дисципліни чи якістю адміністрування, а й самою економічною природою діяльності, структурою виробничих процесів та співвідношенням між податковими зобов'язаннями і податковим кредитом.

Секторальний підхід також дає змогу точніше оцінити вплив бюджетного відшкодування на реальну фіскальну ефективність ПДВ. У галузях, де переважають експортні операції або значні інвестиційні витрати, обсяги податкового кредиту можуть істотно перевищувати поточні податкові зобов'язання, що посилює роль механізму відшкодування. У цьому разі низька чиста податкова віддача не завжди свідчить про неефективність адміністрування або ухилення від оподаткування; вона може бути наслідком об'єктивних особливостей галузевої структури господарської діяльності. Водночас значні суми відшкодування потребують якісного ризик-орієнтованого контролю, оскільки саме цей елемент ПДВ-механізму

є найчутливішим до формування необґрунтованого податкового кредиту та схем мінімізації податкових зобов'язань [8].

У цьому контексті важливим є поєднання секторального аналізу з оцінкою ефективності електронного адміністрування ПДВ. Як зазначає Н. Синютка, фіскальна ефективність е-ПДВ на внутрішньому ринку має оцінюватися не лише через загальні обсяги надходжень, а й через показники, що відображають результативність адміністрування, рівень податкової віддачі та особливості функціонування окремих сегментів економіки [4]. Такий підхід є особливо актуальним для України, оскільки електронне адміністрування ПДВ, система моніторингу податкових накладних і контроль за правомірністю податкового кредиту мають забезпечувати баланс між фіскальними інтересами держави та недопущенням надмірного адміністративного тиску на сумнівних платників.

Галузева диференціація ПДВ також має важливе значення для формування податкової політики. Уніфікований підхід до оцінювання ефективності ПДВ може призводити до спрощених висновків, коли низька податкова віддача певного сектору розглядається виключно як ознака ризиковості або недостатнього контролю. Натомість секторальний аналіз дозволяє розмежувати об'єктивні економічні чинники та потенційні адміністративні ризики. Це особливо важливо для визначення пріоритетів податкового контролю, удосконалення системи ризик-індикаторів, оцінювання обґрунтованості бюджетного відшкодування та виявлення секторів, у яких існує підвищена ймовірність податкових втрат.

Секторальний аспект є необхідною складовою комплексного дослідження фіскальної ефективності ПДВ. Він дає змогу перейти від загального опису динаміки надходжень до глибшого аналізу структурних чинників, які визначають реальну податкову віддачу окремих видів економічної діяльності. Використання галузевого підходу посилює аналітичну обґрунтованість висновків щодо результативності ПДВ, дає змогу точніше інтерпретувати співвідношення між податковими зобов'язаннями, податковим кредитом і бюджетним відшкодуванням, а також формує підґрунтя для вдосконалення ризик-орієнтованого адміністрування цього податку [18].

Висновки та рекомендації. У результаті дослідження встановлено, що у 2022–2025 рр. податок на додану вартість зберіг провідне місце у системі податкових надходжень України та залишався одним із ключових джерел формування доходів державного бюджету. Визначено, що приріст чистих надходжень ПДВ значною мірою забезпечувався за рахунок оподаткування імпорتنих операцій, тоді як внутрішній ПДВ виявився більш залежним від динаміки економічної активності, структури споживання та обсягів бюджетного відшкодування.

Обґрунтовано, що оцінювання фіскальної ефективності ПДВ доцільно здійснювати насамперед за

нетто-показниками, оскільки саме вони найповніше відображають реальну бюджетну віддачу податку. Бюджетне відшкодування забезпечує податкову нейтральність, водночас істотно впливає на кінцевий обсяг мобілізованих бюджетних ресурсів, тому його параметри слід розглядати як важливий елемент аналітичної оцінки ПДВ.

Дослідження також підтвердило наявність галузевої диференціації податкової ефективності ПДВ, зумовленої особливостями формування доданої вартості, рівнем імпортозалежності, експортною орієнтацією та масштабами податкового кредиту. Це свідчить про обмеженість уніфікованого підходу до оцінювання фіскальної результативності податку

та актуалізує потребу ширшого застосування секторального аналізу в практиці податкового адміністрування.

З огляду на це рекомендовано розширити аналітичний інструментарій оцінювання ПДВ шляхом поєднання аналізу динаміки надходжень, бюджетного відшкодування, галузевих показників і сучасних індикаторів податкової ефективності. Перспективи подальших досліджень доцільно пов'язати з поглибленням аналізу чистої фіскальної віддачі ПДВ, впливу цифровізації адміністрування на прозорість відшкодування та зниження податкових втрат, а також із детальнішим вивченням галузевих особливостей функціонування цього податку.

Список використаних джерел

1. Духновська Л. М., Величко І. С. Роль податку на додану вартість у складі надходжень до державного бюджету України. *Формування ринкових відносин в Україні*. 2020. № 2 (225). С. 33–39. URL: <https://dspace.nuft.edu.ua/handle/123456789/39438> (дата звернення: 21.03.2026).
2. Державний вебпортал бюджету для громадян. Open Budget. URL: <https://openbudget.gov.ua/> (дата звернення: 20.03.2026).
3. Доходи держбюджету України. URL: <https://index.minfin.com.ua/ua/finance/budget/gov/income/> (дата звернення: 18.03.2026).
4. Синютка Н. Г. Фіскальна ефективність е-ПДВ на внутрішньому ринку України. *Бізнес Інформ*. 2023. № 11. С. 271–279. DOI: <https://doi.org/10.32983/2222-4459-2023-11-271-279>
5. Дугар Т. Є. Проблема адміністрування податку на додану вартість на сучасному етапі. *Економіка і суспільство*. 2016. № 2. С. 689–693. URL: https://economyandsociety.in.ua/journals/2_ukr/123.pdf (дата звернення: 12.03.2026).
6. Філонич О. М. Ефективність адміністрування податку на додану вартість: перспективи здійснення та обмеження. *Економіка і регіон*. 2014. № 3 (46). С. 15–21. http://www.irbis-http://www.irbis-nbuv.gov.ua/cgi-bin/irbis_nbuv/cgiirbis_64.exe?Z21ID=&I21DBN=UJRN&P21DBN=UJRN&S21STN=1&S21REF=10&S21FMT=njuu_al1&C21COM=S&S21CNR=20&S21P01=0&S21P02=0&S21COLORTERMS=0&S21P03=I&S21STR=%D0%9624790%2F2014%2F3
7. Білобровенко Т. В. Напрями удосконалення контролю розрахунків з бюджетом за податком на додану вартість. *Глобальні та національні проблеми економіки*. 2017. № 19. URL: <http://global-national.in.ua/archive/19-2017/94.pdf>
8. Метелиця В. М., Подолянчук О. А. Управління ризиками блокування податкових накладних / розрахунків коригувань. *Економіка, фінанси, менеджмент: актуальні питання науки і практики*. 2020. № 2. С. 132–149. DOI: 10.37128/2411-4413-2020-2-10
9. Подолянчук О. А. Податок на додану вартість: сутність та стан первинного обліку. *Економіка, фінанси, менеджмент: актуальні питання науки і практики*. 2017. № 1. С. 82–102. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/efmapnr_2017_1_10 (дата звернення: 21.03.2026).
10. Облік і звітність підприємств у системі оподаткування / за заг. ред. М. І. Бондаря, Н. М. Лисенко. 2-ге вид., перероб. і доп. Київ, 2014. 585 с. URL: https://afu.kiev.ua/getfile.php?page_id=459&num=5 (дата звернення: 18.03.2026).
11. Грубчак Д. О., Нікітішин А. О. Сучасний механізм нарахування ПДВ. *Проблеми та перспективи розвитку фінансово-кредитної системи України*: зб. мат. IV Всеукр. наук.-практ. on-line-конф. (м. Суми, 21–22 листопада 2019 року). Суми: СДУ, 2019. Ч.1. С. 114–118. URL: <https://essuir.sumdu.edu.ua/handle/123456789/77602> (дата звернення: 11.03.2026).
12. Lohvyn A. Prevention of Offences in the Sphere of Value Added Tax Administration. *Administrative Law and Process*. 2020. No. 3 (30). P. 69–85. DOI: <https://doi.org/10.17721/2227-796x.2020.3.06>
13. Голютяк-Пенкальська М. В. Податкові шахрайства у сфері ПДВ і способи боротьби з ними у країнах Європейського Союзу. *Науковий вісник Ужгородського національного університету. Серія: Право*. 2016. Вип. 40, Т. 1. С. 139–144. URL: <https://visnyk-juris-uzhnu.com/wp-content/uploads/2020/12/No.40-1.pdf>

14. Ізмайлов Я. О., Єгорова І. Г. Досвід використання податку на додану вартість у країнах Європейського Союзу та перспективи його застосування в Україні. *Економічний вісник. Серія: фінанси, облік, оподаткування*. 2020. Вип. 6. С. 67–76. DOI 10.33244/2617-5932.6.2020.67-76
15. Валігура В. А. Сучасні тенденції гармонізації ПДВ у країнах Європейського Союзу. *Фінанси України*. 2022. № 3. С. 22–37. <https://doi.org/10.33763/finukr2022.03.022>
16. Keen M. The Anatomy of the VAT. *IMF Working Paper*. 2013. No. 13/111. 28 p. <https://www.imf.org/external/pubs/ft/wp/2013/wp13111.pdf>
17. Aizenman J., Jinjark Y. The Collection Efficiency of the Value Added Tax: Theory and International Evidence. *NBER Working Paper*. 2005. No. 11539. DOI: <https://doi.org/10.3386/w11539>
18. Окремі показники декларування ПДВ по галузям. Державна податкова служба України. URL: <https://tax.gov.ua/data/files/479918.pdf> (дата звернення: 18.03.2026).
19. Держбюджет-2022: до загального фонду надійшло 1,491 трлн гривень. Міністерство фінансів України. 03.01.2023. URL: https://www.mof.gov.ua/uk/news/derzhbiudzheta-2022_do_zagalnogo_fondu_nadiishlo_1491_trln_griven-3790 (дата звернення: 21.03.2026).
20. Виконання державного бюджету – 2023. Міністерство фінансів України. 02.01.2024. URL: https://mof.gov.ua/uk/news/vikonannia_derzhavnogo_biudzheta_2023-4381 (дата звернення: 21.03.2026).
21. Інформація Міністерства фінансів України про виконання Державного бюджету України за 2024 рік. URL: https://mof.gov.ua/storage/files/Інформація_щодо_викон_ДБУ_за_2024_рік.pdf (дата звернення: 21.03.2026).
22. Мінфін: у 2025 році до загального фонду держбюджету надійшло 2,66 трлн гривень. Міністерство фінансів України. 07.01.2026. URL: https://mof.gov.ua/uk/news/minfin_u_2025_rotsi_do_zagalnogo_fondu_derzhbiudzheta_nadiishlo_266_trln_griven-5532 (дата звернення: 21.03.2026).
23. Податковий кодекс України: Кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI, станом на 01.01.2026 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17/#Text>
24. Дубровський В., Гетман О., Черкашин В. Порівняльний аналіз фіскального ефекту від застосування інструментів ухилення/унікнення оподаткування в Україні / Інститут соціально-економічної трансформації, CASE Україна, Економічна експертна платформа. Київ, 2024. URL: <https://case-ukraine.com.ua/publications/porivnyalnyi-analiz-fiskalnogo-efektu-vid-zastosuvannya-instrumentiv-uhylennya-ynyknennya-opodatkovannya-v-ukrayini/> (дата звернення: 19.03.2026).
25. Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законів України щодо вдосконалення онлайн-комунікації з платниками податків та уточнення окремих положень законодавства: Закон України від 23.02.2024 р. № 3603-IX. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/3603-20#Text>
26. OECD. Consumption Tax Trends 2024: VAT/GST and Excise, Core Design Features and Trends. Paris: OECD Publishing, 2024. 280 p. DOI: <https://doi.org/10.1787/dcd4dd36-en>
27. European Commission. VAT Gap. Taxation and Customs Union. Report 2025. 11 December 2025. URL: https://taxation-customs.ec.europa.eu/taxation/vat/fight-against-vat-fraud/vat-gap_en (дата звернення: 23.03.2026).

References

1. Dukhnovska, L. M., & Velichko, I. S. (2020). Rol podatku na dodanu vartist u skladi nadkhodzhen do derzhavnoho biudzheta Ukrainy [The role of value added tax as part of revenues to the state budget of Ukraine]. *Formuvannia rynkovykh vidnosyn v Ukraini – Market Relations Development in Ukraine*, 2 (225), 33–39. Retrieved September 21, 2025 from <https://dspace.nuft.edu.ua/handle/123456789/39438> [in Ukrainian].
2. *Open Budget*. (n. d.). Derzhavnyi veb-portal biudzheta dlia hromadian [State web portal of budget for citizens]. Retrieved September 20, 2025 from <https://openbudget.gov.ua/> [in Ukrainian].
3. *Minfin*. (n. d.). Dokhody derzhbiudzheta Ukrainy [State budget revenues of Ukraine]. Retrieved September 21, 2025 from <https://index.minfin.com.ua/ua/finance/budget/gov/income/> [in Ukrainian].
4. Synyutka, N. H. (2023). Fiskalna efektyvnist e-PDV na vnutrishnomu rynku Ukrainy [The Fiscal Efficiency of VAT Electronic Invoicing System in the Domestic Market of Ukraine]. *Biznes Inform – Business Inform*, 11, 271–279. <https://doi.org/10.32983/2222-4459-2023-11-271-279> [in Ukrainian].
5. Dugar, T. E. (2016). Problema administruvannya podatku na dodanu vartist na suchasnomu etapi [There is a problem of administration of tax value-added on the modern stage]. *Ekonomika i suspilstvo – Economy and Society*, 2, 689–693. Retrieved from https://economyandsociety.in.ua/journals/2_ukr/123.pdf [in Ukrainian].
6. Filonych, O. M. (2014). Efektyvnist administruvannya podatku na dodanu vartist: perspektyvy zdiisnennia ta obmezhenia [The efficiency of the VAT administration: prospects for implementation and limitations]. *Ekonomika i rehion – Economics and region*, 3 (46), 15–21. Retrieved from http://www.irbis-nbuv.gov.ua/cgi-bin/irbis_nbuv/

cgiirbis_64.exe?Z21ID=&I21DBN=UJRN&P21DBN=UJRN&S21STN=1&S21REF=10&S21FMT=juu_all&C21COM=S&S21CNR=20&S21P01=0&S21P02=0&S21P03=1=&S21COLORTERMS=0&S21STR=%D0%9624790 [in Ukrainian].

7. Bilobrovenko, T. V. (2017). Napriamy udoskonalennia kontroliu rozrakhunkiv z biudzheto za podatkom na dodanu vartist [The directions of improvement of control of calculations with the budget for the value added tax]. *Hlobalni ta natsionalni problemy ekonomiky – Global and National Problems of Economics*, 19, 487–492. Retrieved September 21, 2025 from <http://global-national.in.ua/archive/19-2017/94.pdf> [in Ukrainian].

8. Metelytsya, V. M., & Podolianchuk, O. A. (2020). Upravlinnia ryzykamy blokuvannia podatkovykh nakladnykh / rozrakhunkiv koryhuvan ahropidpriemstv [Risk management of blocking tax invoices / correction's calculations in agricultural enterprises]. *Ekonomika, finansy, menedzhment: aktualni pytannia nauky i praktyky – Economics, finance, management: current issues of science and practical activity*, 2, 132–149. DOI: 10.37128/2411-4413-2020-2-10 [in Ukrainian].

9. Podolianchuk, O. A. (2017). Podatok na dodanu vartist: sutnist ta stan pervynnoho obliku [Added value taxes: nature and state of primary accounting]. *Ekonomika, finansy, menedzhment: aktualni pytannia nauky i praktyky – Economics, finance, management: current issues of science and practical activity*, 1, 82–102. Retrieved September 21, 2025 from http://nbuv.gov.ua/UJRN/efmapnp_2017_1_10 [in Ukrainian].

10. Bondar, M. I., & Lysenko, N. M. (Eds.). (2020). *Oblik i zvitnist pidpriemstv u systemi opodatkuvannia [Accounting and reporting of enterprises in the taxation system]*. (2nd ed.). Kyiv. Retrieved September 21, 2025 from https://er.knutd.edu.ua/bitstream/123456789/17482/1/OZO_NP.pdf [in Ukrainian].

11. Hrubchak, D. O., & Nikitishyn, A. O. (2019). Suchasnyi mekhanizm narakhuvannia PDV [Modern mechanism of VAT accrual]. Proceedings from Problems and prospects for the development of the financial and credit system of Ukraine: IV Vseukrainska naukovo-praktychna on-line-konferentsiia (November 21–22, 2019 roku) – IV All-Ukrainian scientific and practical on-line conference. (Part 1, pp. 114–118). Sumy: SDU. Retrieved September 21, 2025 from <https://essuir.sumdu.edu.ua/handle/123456789/77602> [in Ukrainian].

12. Lohvyn, A. (2020). Prevention of offences in the sphere of value added tax administration. *Administrativne pravo i protses – Administrative Law and Process*, 3 (30), 69–85. <https://doi.org/10.17721/2227-796x.2020.3.06>

13. Holutiak-Penkalska, M. V. (2016). Podatkovi shakhraistva u sferi PDV i sposoby borotby z nymy u krainakh Yevropeiskoho Soiuzu [Tax frauds in the field of value added tax and methods of combating them in the member states of the European Union]. *Naukovyi visnyk Uzhhorodskoho natsionalnoho universytetu. Serii: Pravo – Uzhhorod National University Herald. Series: Law*, 40 (1), 140–144. Retrieved from <https://visnyk-juris-uzhnu.com/wp-content/uploads/2020/12/No.40-1.pdf> [in Ukrainian].

14. Izmailov, Ya. O., & Yehorova, I. H. (2020). Dosvid vykorystannia podatku na dodanu vartist v krainakh Yevropeiskoho Soiuzu ta perspektyvy yoho zastosuvannia v Ukraini [Experience of Applying Tax on Added Value in the Countries of the European Union and Prospects for Its Use in Ukraine]. *Ekonomichnyi visnyk. Serii: finansy, oblik, opodatkuvannia – Economic Herald. Series: Finance, Accounting, Taxation*, 6, 67–76. DOI 10.33244/2617-5932.6.2020.67-76 [in Ukrainian].

15. Valihura, V. A. (2022). Suchasni tendentsii harmonizatsii PDV u krainakh Yevropeiskoho Soiuzu [Current Trends of VAT Harmonization in the EU Countries]. *Finansy Ukrainy – Finance of Ukraine*, 3, 22–37. <https://doi.org/10.33763/finukr2022.03.022> [in Ukrainian].

16. Keen, M. (2013). The Anatomy of the VAT. *IMF Working Paper*, 13/111. Retrieved from <https://www.imf.org/external/pubs/ft/wp/2013/wp13111.pdf>

17. Aizenman, J., & Jinjark, Y. (2005). The collection efficiency of the value added tax: Theory and international evidence. *NBER Working Paper 11539*. National Bureau of Economic Research. <https://doi.org/10.3386/w11539>

18. State Tax Service of Ukraine. (n. d.). Okremi pokaznyky deklaruvannia PDV po haluziam [Some indicators of VAT declaration by industries]. *tax.gov.ua*. Retrieved September 22, 2025 from <https://tax.gov.ua/data/files/479918.pdf> [in Ukrainian].

19. Ministry of Finance of Ukraine. (2023, January 3). Derzhbiudzhzet-2022: do zahalnoho fondu nadiishlo 1,491 trln hryven [State budget 2022: UAH 1.491 trillion was received by the general fund]. Retrieved March 21, 2026 from https://www.mof.gov.ua/uk/news/derzhbiudzhzet-2022_do_zagalnogo_fondu_nadiishlo_1491_trln_griven-3790 [in Ukrainian].

20. Ministry of Finance of Ukraine. (2024, January 2). Vykonnannia derzhavnoho biudzhetu – 2023 [Execution of the state budget – 2023]. Retrieved March 21, 2026 from https://mof.gov.ua/uk/news/vikonannia_derzhavnoho_biudzhetu_2023-4381 [in Ukrainian].

21. Ministry of Finance of Ukraine. (n. d.). Informatsiia Ministerstva finansiv Ukrainy pro vykonannia Derzhavnoho biudzhetu Ukrainy za 2024 rik [Information of the Ministry of Finance of Ukraine on execution of the State Budget of

Ukraine for 2024]. Retrieved March 21, 2026 from https://mof.gov.ua/storage/files/Інформація_щодо_викон_ДБУ_за_2024_pik.pdf [in Ukrainian].

22. *Ministry of Finance of Ukraine*. (2026, January 7). Minfin: u 2025 rotsi do zahalnoho fondu derzhbiudzhetu nadiishlo 2,66 trln hryven [Minfin: UAH 2.66 trillion was received by the general fund of the state budget in 2025]. Retrieved March 21, 2026 from https://mof.gov.ua/uk/news/minfin_u_2025_rotsi_do_zagalnogo_fondu_derzhbiudzhetu_nadiishlo_266_trln_griven-5532 [in Ukrainian].

23. Podatkovi kodeks Ukrainy: Kodeks Ukrainy vid 02.12.2010 r. № 2755-VI, stanom na 01.01.2026 r. [Tax Code of Ukraine: Code of Ukraine of December 02, 2010 No. 2755-VI as of January 01, 2026]. *zakon.rada.gov.ua*. Retrieved from <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17/#Text> [in Ukrainian].

24. Dubrovskiy V., Hetman O., Cherkashyn V. (2024). *Porivnialnyi analiz fiskalnoho efektu vid zastosuvannya instrumentiv ukhylennia/unyknennia opodatkovannia v Ukraini* [Comparative analysis of the fiscal effect of the use of tax evasion / avoidance instruments in Ukraine]. Institute for Socio-Economic Transformation, CASE Ukraine, & Economic Expert Platform. Retrieved September 21, 2025 from <https://case-ukraine.com.ua/publications/porivnyalnyj-analiz-fiskalnogo-efektu-vid-zastosuvannya-instrumentiv-uhylennya-unykennya-opodatkovannya-v-ukrayini/> [in Ukrainian].

25. Pro vnesennia zmin do Podatkovoho kodeksu Ukrainy ta inshykh zakoniv Ukrainy shchodo vdoskonalennia onlain-komunikatsii z platnykamy podatkiv ta utochnennia okremykh polozhen zakonodavstva: Zakon Ukrainy vid 23.02.2024 r. № 3603-IX. [On amendments to the Tax Code of Ukraine and other laws of Ukraine on improving online communication with taxpayers and clarifying certain provisions of legislation: Law of Ukraine of February 23, 2024 No. 3603-IX]. *zakon.rada.gov.ua*. Retrieved from <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/3603-20#Text> [in Ukrainian].

26. *OECD*. (2024). Consumption Tax Trends 2024: VAT/GST and Excise, Core Design Features and Trends. Paris: OECD Publishing. <https://doi.org/10.1787/dcd4dd36-en>

27. *European Commission*. (11 December 2025). VAT gap. Taxation and Customs Union. Report 2025. Retrieved March 23, 2026 from https://taxation-customs.ec.europa.eu/taxation/vat/fight-against-vat-fraud/vat-gap_en

Надійшла до редакції / Received on: 30.03.2026

Прорецензована / Reviewed on: 24.04.2026

Підписана до друку / Signed for printing on: 20.05.2026

Оприлюднена / Published on: 28.05.2026

N. M. Holovai,

PhD in Economics, Associate Professor,

Associate Professor of the Department of Finance, Banking and Insurance,

Vinnitsia Education and Research Institute of Economics

of West Ukrainian National University,

E-mail: nadyagolovay@gmail.com

ORCID: <https://orcid.org/0000-0001-9597-0963>

Researcher ID: G-6715-2017

Value Added Tax in the Tax Revenue System of Ukraine: A Statistical Analysis of Fiscal Efficiency and Refunds

The article examines value added tax as one of the key revenue-generating taxes in Ukraine and an important instrument for accumulating the state's financial resources. The relevance of the topic is caused by the fact that, under conditions of increased budgetary pressure, an unstable economic environment, and the growing role of import operations, VAT continues to occupy a leading place in the structure of tax revenues, while its performance is determined not only by the volume of revenues collected, but also by the scale of budget refunds, the quality of administration, and sector-specific features of tax efficiency.

The purpose of the article is to explore the role of VAT in the system of Ukraine's tax revenues on the basis of a statistical analysis of its fiscal efficiency and budget refunds, as well as to substantiate directions for improving the administration mechanism of this tax. The methodological framework of the study includes methods of statistical analysis, dynamic and structural comparisons, generalization, and analytical interpretation. The information base was formed by tax legislation provisions, official data of the Ministry of Finance of Ukraine, the State Tax Service of Ukraine, open budget resources, and scholarly publications on VAT-related issues.

The study found that in 2022–2025 VAT remained one of the most significant sources of state budget revenues in Ukraine and accounted for about one-third of general fund revenues. It was revealed that the growth in net VAT revenues

was largely generated by the taxation of import operations, while domestic VAT proved to be more sensitive to changes in economic activity, demand structure, and the volume of budget refunds. The expediency of using net indicators to assess VAT fiscal efficiency was substantiated. A significant sectoral differentiation of tax efficiency was identified, which confirms the need for a broader application of the sectoral approach in VAT analysis and administration.

The practical significance of the results lies in the possibility of using them to improve the analytical support of VAT and to enhance the validity of decisions in the field of tax administration.

Key words: *value added tax, tax revenue, fiscal efficiency, budget refund, tax administration, state budget, statistical analysis.*

Цитування:

Головай Н. М. Податок на додану вартість у системі податкових надходжень України: статистичний аналіз фіскальної ефективності та відшкодування. *Статистика України*. 2026. № 2. С. 18–28. Doi: 10.31767/su.2(113)2026.02.02

Cite this article:

Holovai, N. M. (2026). Podatok na dodanu vartist u systemi podatkovykh nadkhodzhzen Ukrainy: statystychnyi analiz fiskalnoi efektyvnosti ta vidshkoduвання [Value Added Tax in the Tax Revenue System of Ukraine: A Statistical Analysis of Fiscal Efficiency and Refunds]. *Statystyka Ukrainy – Statistics of Ukraine*, 2, 18–28. Doi: 10.31767/ su.2(113)2026.02.02 [in Ukrainian].