

БЮДЖЕТНЕ ВІДШКОДУВАННЯ: ПРОБЛЕМИ ТА ШЛЯХИ ВИРІШЕННЯ

Легостаєва О.О., Чуб Т.А.

Харківський інститут банківської справи Університету банківської справи
Національного банку України

Розглянуто сутність та проблеми механізму відшкодування податку на додану вартість та його зміну у зв'язку з прийняттям Податкового кодексу України. Значну увагу приділено автоматичному бюджетному відшкодуванню у зв'язку з його очевидними перевагами. Запропоновано шляхи вдосконалення механізму відшкодування податку на додану вартість в сучасних умовах, що стали б запорукою ефективної роботи суб'єктів господарювання.

Ключові слова: податок на додану вартість, механізм відшкодування, автоматичне бюджетне відшкодування, ПДВ-облігація, Податковий Кодекс України.

Постановка проблеми. Податкова система держави є важливим елементом функціонування національної економіки. Її ефективність є запорукою успішного виконання макроекономічних завдань та досягнення стратегічно важливих для держави цілей. Однією з таких цілей для України є подальший розвиток ринкової економіки, опираючись на приватного власника як найбільш ефективного суб'єкта господарювання, що здатний забезпечувати економічне зростання, створення внутрішнього валового продукту, справедливий розподіл та перерозподіл якого зумовлює підвищення добробуту населення, вирішення соціальних проблем та забезпечує виконання державою своїх функцій.

Перед державою стоїть вибір між достатнім обсягом наповнення Державного та місцевих бюджетів та стимулюванням діяльності суб'єктів господарювання. В обох випадках фінансовим важелем державної політики виступають податки та податкові ставки.

Аналіз останніх досліджень та публікацій.

Питання функціонування ПДВ часто виступали предметом досліджень вчених та науковців і розглядалися у працях О. Данилова, А. Дриги, Б. Карпінського, В. Копилова, І. Луніної, І. Лютого, В. Мельника, Л. Новицької, М. Петренка, С. Салівона, А. Сігайова та інших. Більшість з них порушували проблему бюджетного відшкодування ПДВ як основну причину його неефективності в українських умовах розвитку податкової системи.

На думку окремих науковців, прийняття Податкового кодексу України дає можливість поліпшити адміністрування ПДВ, зокрема, щодо здійснення бюджетного відшкодування. Незважаючи на значну кількість наукових праць, присвячених податку на додану вартість, питання вдосконалення все ще залишаються актуальними і до сьогодні.

Виділення не вирішених раніше частин загальної проблеми. Актуальність питань, пов'язаних з податком на додану вартість (далі – ПДВ) серед багатьох вітчизняних та зарубіжних науковців полягає в тому, що він є проблемним в адмініструванні та в контексті співпраці бізнесу і держави. Саме тому цей податок постійно обговорюється, досліджується, а його реформування може суттєво вплинути на макроекономічні процеси в державі.

ПДВ – це складний податок з економічної точки зору, оскільки сплачується на всіх етапах руху товарів (робіт, послуг). В той же час, ПДВ є непрямим загальнодержавним податком, тому фактичним суб'єктом оподаткування виступає кінцевий споживач, а не підприємство, що його сплачує.

Метою статті є вдосконалення механізму бюджетного відшкодування ПДВ та пошук дієвих податкових стимулів з цього податку, які б звели до мінімуму

«проблемність» податку для бізнесу при незмінній фіскальній ефективності внаслідок впровадження механізму автоматичного відшкодування ПДВ.

Для досягнення мети у статті поставлені для вирішення такі завдання:

- проаналізувати зміни в процедурі відшкодування ПДВ з прийняттям Податкового Кодексу;
- виявити переваги механізму автоматичного бюджетного відшкодування в порівнянні з звичайним відшкодуванням;
- виявити обмеження на шляху широкого використання автоматичного бюджетного відшкодування ПДВ;
- запропонувати шляхи вирішення проблеми з відшкодуванням ПДВ.

Виклад основного матеріалу. На сьогодні ПДВ є одним із головних джерел наповнення дохідної частини Державного бюджету України. Його ставка становить 20%, а Податковий Кодекс України передбачає подальше її зниження до 17% з 1 січня 2015 року (табл. 1).

Таблиця 1

Динаміка надходжень ПДВ до держбюджету України [12]

Показники Державного бюджету	2008	2009	2010	2011	2012
Доходи держбюджету, млрд. грн.	231,7	200,6	215,3	314,6	346,0
Податок на додану вартість, млрд. грн.	98,6	94,8	119,0	130,1	138,8
Частка ПДВ у надходженнях держбюджету, %	42,6	47,3	55,3	41,4	40,1

Згідно із Податковим Кодексом України розділом I п. 14.1.18, бюджетне відшкодування – це відшкодування від'ємного значення податку на додану вартість на підставі підтвердження правомірності сум бюджетного відшкодування податку на додану вартість за результатами перевірки платника, у тому числі автоматичне бюджетне відшкодування у порядку та за критеріями, визначеними у розділі V цього Кодексу [2].

На підставі нового визначення бюджетного відшкодування можна передбачити, що новий порядок відшкодування буде детальніший, в тому числі відносно підтвердження правомірності відшкодування за результатами перевірки платника відповідності критеріям для автоматичного бюджетного відшкодування.

Відшкодування ПДВ завжди супроводжувалося жорсткими перевітками. Кожен заявник, бажачий отримати ПДВ з бюджету, був під підозрою.

Процес перевірки зазвичай характеризувався затягуванням строків, відведених законодавством для відшкодування, та нерідким їх порушенням, і як наслідок – не відшкодування сум ПДВ.

Прийняття Податкового кодексу знаменувало появу концепції автоматичного відшкодування ПДВ, за умов якої таке відшкодування має відбуватися зі скороченням строків.

Проблема із відшкодування ПДВ досі залишається однією з найбільш суттєвих для вітчизняних суб'єктів господарювання.

З набуттям чинності Податкового кодексу України [2] механізм бюджетного відшкодування ПДВ зазнав низки змін, до яких, зокрема, відноситься введення автоматичного бюджетного відшкодування (з 01.03.2011 р.).

Введення автоматичного бюджетного відшкодування є з одного боку шляхом швидшого отримання повернення ПДВ в порівнянні із звичайною процедурою, передбаченою п. 200.4 Податкового Кодексу України, а з іншої – знижує адміністративне навантаження на платника податків (табл. 2).

Не дивлячись на всі переваги автоматичного бюджетного відшкодування ПДВ, воно не стало широко вживаним механізмом отримання ПДВ. Причиною цього є те, що на відміну від звичайного відшкодування для автоматичного окрім вимог встановлених для звичайного, необхідно відповідно до п. 200.19 Податкового кодексу України [2], щоб виконувались додаткові обмеження.

Позитивним моментом є введення в дію починаючи з 1 січня 2014 року, пункту 22 статті 200 ПКУ, згідно з яким камеральна перевірка податкової звітності платників податку, які мають позитивну податкову історію, проводиться протягом п'яти календарних днів з дня подання податкової декларації [8].

Платники податку вважаються такими, що мають позитивну податкову історію, якщо протягом попередніх 36 послідовних місяців відповідають критеріям, які затверджені постановою Кабміну України від 25.01.2012 р. № 73 [5].

Про результативність та дієвість нововведень можна буде сказати лише з часом.

Поки що практика застосування автоматичного відшкодування до 2014 року виявила низку проблемних сторін.

В умовах експортно-орієнтованості значної частини промислових підприємств, в тому числі й машинобудівних, невідшкодування чи невчасне відшкодування ПДВ зменшує ліквідність та обсяги наявних оборотних коштів [10].

Варто відзначити, що, починаючи із 2000 року, загострилися проблеми з надходженням і відшкодуванням платникам ПДВ. Після тривалої економічної кризи відновилось реальне зростання ВВП завдяки експортній орієнтації економіки. Проте, оподаткування експортних операцій на додану вартість за нульовою ставкою призводило до збільшення обсягів його повернення платникам. В результаті заборгованість із його відшкодування стрімко зростала. Вже на початок березня 2010 р. заборгованість держави з повернення підприємствам ПДВ вперше перевищила 25 млрд. грн. (рис. 1) [9].

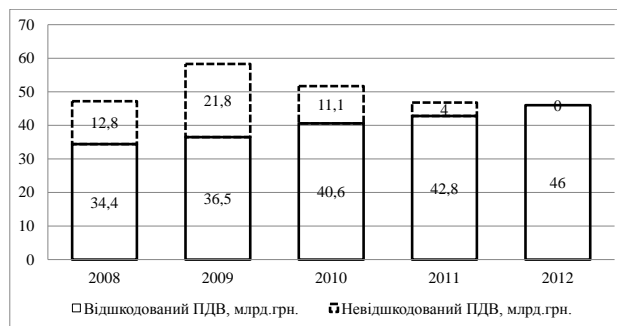


Рис. 1. Динаміка заборгованості держави по бюджетному відшкодуванню ПДВ у 2008-2012 роках

Потім залишок невідшкодованого податку поступово зменшувався: на початку 2011-го року – 11,1 млрд. грн.; на початок 2012-го – 4,5 млрд. грн. [6].

Таблиця 2

Порівняння строків відшкодування ПДВ

Ознаки	Порядок відшкодування за Законом України «Про податок на додану вартість»	Порядок відшкодування за Податковим кодексом України		
		Звичайне відшкодування	Автоматичне відшкодування	Автоматичне відшкодування (п.200.22ПКУ) [15]
Початок відліку строку отримання відшкодування	Після подання декларації	Після закінчення терміну звітування	Після закінчення терміну звітування	Після подання декларації
Можливість проведення виїзної перевірки	+	+	-	-
Загальний максимально можливий строк отримання відшкодування (днів), в тому числі:	40 (без виїзної перевірки), або 70 (з виїзною перевіркою)	40 (без виїзної перевірки), або 70 (з виїзною перевіркою)	26	11
строк перевірки достовірності (календарних днів)	30 (тільки камеральна перевірка), або 60 (камеральна та виїзна перевірки)	30 (тільки камеральна перевірка), або 60 (камеральна та виїзна перевірки)	20 (тільки камеральна перевірка)	5(тільки камеральна перевірка)
строк подання висновку ДПІ до казначейства (операційних днів)	5	5	3	3
строк перерахування відшкодування (операційних днів)	5	5	3	3

Формально з січня по жовтень 2012 р. обсяг не поверненого ПДВ в Україні – 17 млрд грн. Але по 4,5 млрд, згідно з даними податківців, термін заборгованості ще не настав, а по 12,5 млрд грн. рішення про повернення не ухвалено – питання знаходиться в судах або на стадії перевірок [16].

За 2012 рік платникам відшкодовано 46 млрд грн. податку на додану вартість. Це на 3,2 млрд грн. більше, ніж у 2011 році. Більше половини бюджетного відшкодування ПДВ було здійснено в автоматичному режимі.

Завдяки позитивному сальдо, а саме позитивній тенденції у співвідношенні відшкодованих сум (46 млрд грн.) до заявлених (43,3 млрд грн.), податкова служба України повністю ліквідувала прострочену заборгованість із відшкодування ПДВ. Загальну ж суму заборгованості скорочено на 4,5 млрд. гривень.

Станом на 01.01.2013 автоматичне відшкодування ПДВ отримало 501 підприємство на суму 23,2 млрд. гривень. Порівняно з відповідним періодом 2011 року обсяги автоматичного відшкодування збільшилися у 1,5раза.

Загалом протягом 2012 року зібрано 138,8 млрд. грн. ПДВ. Порівняно з 2011 роком збір податку збільшився на 8,7 млрд. грн. Саме перевиконання Державною податковою службою України плану надходжень до бюджету дозволило повернути компаніям кошти.

Таким результатам сприяли заходи з детінізації економіки, зростання обсягів виробництва у промисловості та роздрібною товарообігу; збільшення обсягів імпорту, зміна порядку оподаткування операцій з продажу імпортованого природного газу на митній території України [14].

Жорсткість вимог до платників податків для отримання права на автоматичне бюджетне відшкодування ПДВ, призвела до того, що за даними податкової служби України в березні 2011 року тільки 24 підприємства з 1971 суб'єкта підприємницької діяльності змогли отримати відшкодування ПДВ в автоматичному режимі. Така статистика свідчить про те, що встановлені в Податковому кодексі України критерії сприяють обмеженню доступу підприємств до автоматичного режиму відшкодування ПДВ.

Дотримання правил щодо відшкодування ПДВ буде можливим лише тоді, коли дотягнеться розуміння того, що порушення матиме наслідком притягнення до відповідальності не лише платника податку, а й осіб органів державної податкової служби. Потрібно пам'ятати, що згідно з пп. 200.18.3 ПКУ посадові особи органів державної податкової служби та органів Державного казначейства України в разі порушення визначених у пункті 200.18 цієї статті термінів відшкодування несуть відповідальність відповідно до закону. Це може бути, наприклад, дисциплінарна відповідальність за невиконання чи неналежне виконання службових обов'язків, перевищення своїх повноважень, за вчинок, який порочить державного службовця або дискредитує державний орган, в якому він працює (ст. 14 Закону України «Про державну службу») [3], або, можливо, навіть кримінальна – за службову недбалість чи зловживання владою або службовим

становищем (ст. 364 та ст. 367 Кримінального кодексу України) [1].

Велике значення має введення ще однієї норми, яка певний час була відсутня в чинному законодавстві. Тепер передбачена відповідальність держави за несвоєчасне відшкодування ПДВ, тобто встановлено паритетні умови і для платників, і для держави. Так, суми податку, не відшкодовані платникам протягом визначеного ст.200 ПКУ строку, вважаються заборгованістю бюджету з відшкодування ПДВ. На суму такої заборгованості нараховується пеня на рівні 120% облікової ставки НБУ, установлені на момент виникнення заборгованості, протягом строку її дії, включаючи день погашення.

Висновки і пропозиції. Встановлені в Податковому кодексі України критерії сприяють обмеженню доступу підприємств до автоматичного режиму відшкодування ПДВ. У зв'язку з цим виникла необхідність переглянути встановлені критерії зокрема:

- знизити вимоги стосовно рівня розміру середньої заробітної плати, який, відповідно до Податкового Кодексу України не повинен бути нижче, ніж 2,5 мінімальних зарплати (по деклараціям за вересень 2012 йому не відповідали 1385 осіб);

- використовувати при розрахунку показники повної зайнятості, а не фактичну кількість працюючих;

- при розрахунку загальної суми розбіжностей між податковим кредитом та податковими зобов'язаннями як базовий період використовувати квартал (у вересні така розбіжність була наявна у 257 осіб) [13].

- знизити вимоги стосовно обсягу експортних операцій, адже за Податковим Кодексом України відшкодування ПДВ при експорті можливе лише за умови, що компанія експортує не менше 40% своєї продукції.

Ці вимоги слід переглянути, оскільки вони роблять експортерів не рівними перед українським законом у питаннях відшкодування ПДВ [7].

Таким чином, доопрацювавши критерії, автоматичне відшкодування ПДВ стане запорукою ефективної роботи суб'єктів господарювання і в першу чергу експортерів. Так як, повернення ПДВ експортерів – це шлях зрівнювання цін експортованого товару і з цінами товарів місцевого виробника. Відповідно, не відшкодування або невчасне відшкодування ПДВ приводить до автоматичного збільшення ціни експортованого товару, а значить, різко знижує конкурентоспроможність вітчизняних товарів на зовнішньому ринку.

Із вище сказаного можна зробити висновок, що загалом вирішення проблеми повернення ПДВ підприємствам є нагальне доопрацювання механізму автоматичного відшкодування податку для перетворення його у ефективний засіб подолання проблеми заборгованості з бюджетного відшкодування. На жаль, на сьогодні, цей механізм є не стільки методом боротьби за чистоту бізнесу, скільки універсальним інструментом податкових органів для відсікання небажаних кандидатів на відшкодування податку. Окреслені напрями для забезпечення відчутного ефекту повинні реалізовуватися комплексно із застосуванням системного підходу у відповідності з прийняттям належного нормативно-правового та сучасного інформаційного забезпечення.

Список літератури:

1. Кримінальний Кодекс України № 2341-III від от 05.04.2001 // Офіц. Вісн. України. – 2001. – N 21. – Ст. 920
2. Податковий Кодекс України № 422-VII від 02.12.2010 // Офіц. Вісн. України. – 2010. – N 92. – Ст. 3248
3. Про державну службу: Закон України № 3723-XII від 16.12.1993 // 1995 // Відом. Верховної Ради України. – 1993. – № 52. – Ст. 490.

4. Про випуск облігацій внутрішньої державної позики для відшкодування сум податку на додану вартість: Постанова КМУ № 368 від 12.05.2010 // Офіц. Вісн. України. – 2010. – № 39. – Ст. 1308.
5. Про затвердження критеріїв, у разі відповідності яким платник податку на додану вартість вважається таким, що має позитивну податкову історію: Постанова КМУ № 73 від 25.01.2012 // Офіц. Вісн. України. – 2012. – № 11. – Ст. 414.
6. Борги за відшкодування ПДВ скоротилися вп'ятеро [Електронний ресурс]: Прес-служба Державної податкової служби України / Урядовий портал. – [Цит. 2012, 19 березня]. – Режим доступу: http://www.kmu.gov.ua/control/uk/publish/article?art_id=245069606&cat_id=244277212
7. Експерти: відшкодування ПДВ – одна з головних проблем в Україні [Електронний ресурс]: Інформаційне агентство «УНІАН». – [Цит. 2013, 27 жовтня]. – Режим доступу: <http://www.unian.ua/news/490134-eksperti-vidshkoduvannya-pdv-odna-z-golovnih-problem-v-ukrajini.html>
8. Зміни у податковому законодавстві 2014 [Електронний ресурс]: Baker Tilly / [Електронний ресурс]. – Режим доступу <http://taxes.lviv.ua/files/zminy-v-podatkovomu-zakonodavstvi-2014.pdf>
9. Кміть В.М. Напрямами вдосконалення системи адміністрування ПДВ в Україні / В.М. Кміть, О.І. Оксенюк. // Формування ринкової економіки в Україні: зб. наук. праць Львівського національного університету імені Івана Франка. – Вип. 25. – Львів, 2012. – С. 306-313.
10. Кушнарєв І. В. Податковий кодекс: автоматичне відшкодування ПДВ та «Податкові канікули» [Електронний ресурс]: Адвокатське бюро Кушнарєва. – [Цит. 2012, 20 грудня]. – Режим доступу: <http://kushnarov-ab.com.ua/ru/?p=114>
11. Набока Е. М. Реалії бюджетного відшкодування ПДВ в Україні [Електронний ресурс]: Об'єднання промисловців і підприємців харківської області. Регіональне відділення Всеукраїнської громадської організації Український союз промисловців і підприємців. – [Цит. 2011, 04 червня]. – Режим доступу: <http://uspp.kh.ua/?p=375>
12. Назарова Ю. П. ПДВ – основний бюджетоутворювальний податок в Україні [Електронний ресурс]. – [Цит. 2013, 29 травня]. – Режим доступу: <http://nauka.kushnir.mk.ua/?p=69372>
13. Паскаль Т.Я. Автоматичне бюджетне відшкодування ПДВ в Україні, проблеми та перспективи його розвитку [Електронний ресурс]: Буковинський державний фінансово-економічний університет. – [Цит. 2012, 20 грудня]. – Режим доступу: http://conf.bsfa.edu.ua/sections/avtomatichne_byudzhethne_v_dshkoduvannya_pdv_v_ukra_n_problemi_ta_perspektivi_jogo_rozvitku/
14. Платникам у 2012 році відшкодовано 46 млрд. грн. [Електронний ресурс]: Прес-служба Державної податкової служби України / Урядовий портал. – [Цит. 2013, 14 січня]. – Режим доступу: http://www.kmu.gov.ua/control/ru/publish/article?art_id=245958148&cat_id=244276429
15. Податковий кодекс: Відшкодування ПДВ [Електронний ресурс]: Податковий консультант. – Режим доступу: <http://advocatesanswers.in.ua/index.php/2012-03-11-14-50-39/615-2011-09-19-13-40-32>
16. Скільки бізнесу будуть коштувати ПДВ-облігації [Електронний ресурс]: FINANCE.UA. – [Цит. 2012, 28 листопада]. – Режим доступу: <http://news.finance.ua/ua/~2/0/all/2012/11/28/292065>

Легостаєва Е.А., Чуб Т.А.

Харьковский институт банковского дела Университета банковского дела
Национального банка Украины

БЮДЖЕТНОЕ ВОЗМЕЩЕНИЕ: ПРОБЛЕМЫ И ПУТИ РЕШЕНИЯ

Аннотация

Рассмотрены сущность и проблемы механизма возмещения налога на добавленную стоимость и его изменение в связи с принятием Налогового кодекса Украины. Значительное внимание уделено автоматическому бюджетному возмещению в связи с его очевидными преимуществами. Предложены пути совершенствования механизма возмещения налога на добавленную стоимость в современных условиях, которые стали бы залогом эффективной работы субъектов хозяйствования.

Ключевые слова: налог на добавленную стоимость, механизм возмещения, автоматическое бюджетное возмещение, НДС-облигация, Налоговый Кодекс Украины.

Liegostaieva E.O., Chub T.A.

Kharkov Institute of Banking University of Banking
National Bank of Ukraine

BUDGETARY COMPENSATION: PROBLEMS AND SOLUTIONS

Summary

The essence of the problem and the mechanism of compensation of VAT and its change due to the adoption of the Tax Code of Ukraine are considered. Special attention is given to the automatic budgetary refund due to its obvious advantages. Ways of improving the mechanism of reimbursement of value added tax in the current conditions that would guarantee efficient operation of businesses.

Keywords: VAT, refund mechanism, the automatic refund, VAT bonds, the Tax Code of Ukraine.