

Марія Компаненко

аспірантка кафедри фінансів,

Одеський національний економічний університет,

м. Одеса, Україна

maria.ivanivna0495@gmail.com

ПРОБЛЕМНІ АСПЕКТИ ВІДШКОДУВАННЯ ПДВ СУЧАСНІ РЕАЛІЇ

Процес відшкодування податку на додану вартість (ПДВ) є критично важливим для підприємств, що здійснюють експортну діяльність та інші операції, які підлягають відшкодуванню цього податку. Незважаючи на постійні зусилля законодавців та податкових органів з метою вдосконалення процедур відшкодування ПДВ, на практиці залишаються значні проблеми, що негативно впливають на фінансову стабільність підприємств та їхню конкурентоспроможність. Серед головних проблем, які потребують детального аналізу та вирішення, можна виділити затримки у відшкодуванні ПДВ, непрозорість процедур перевірки податкового кредиту, ризики шахрайства та неефективність існуючих автоматизованих систем відшкодування. Ці проблеми не лише ускладнюють фінансове планування для підприємств, але й створюють додаткові адміністративні бар'єри, що перешкоджають нормальному веденню бізнесу.

Проблематика оподаткування ПДВ була та залишається предметом досліджень багатьох вітчизняних і зарубіжних науковців. Теоретичні основи відшкодування ПДВ розглядалися такими видатними економістами, як: А. Лаффер, В. Парето, А. Пігу, Д. Рікардо, А. Сміт, М. Фрідмен. Окремі аспекти ефективності непрямих податків розглядали: Т. Єфименко, І. Ковальчук, А. Крисоватий, В. Мельник, М. Пасічний, Т. Паянок, А. Пислиця, Д. Серебрянський, А. Скрипник, А. Соколовська, Ф. Ярошенко та інші.

Метою статті є виявлення та аналіз основних проблемних аспектів відшкодування податку на додану вартість (ПДВ) у сучасних умовах, а також розробка рекомендацій щодо вдосконалення існуючої системи відшкодування. Дослідження спрямоване на визначення головних

недоліків законодавчої бази, процедур відшкодування та роботи податкових органів, що ускладнюють цей процес для підприємств. Особлива увага приділяється питанням затримок у відшкодуванні ПДВ, проблемам з податковим кредитом та ризикам шахрайства. Стаття має на меті надати комплексний огляд сучасного стану системи відшкодування ПДВ та запропонувати конкретні заходи для підвищення її ефективності та прозорості.

Податок на додану вартість (ПДВ) є одним з найважливіших і найскладніших елементів податкової системи багатьох країн світу, включаючи Україну. Його сутність полягає у стягненні податку на кожному етапі виробництва та реалізації товарів і послуг, що дозволяє забезпечити стабільні надходження до державного бюджету. Водночас, процес відшкодування ПДВ є надзвичайно важливим для підприємств, оскільки це впливає на їх фінансову стійкість і здатність до інвестування та розвитку [3].

Відшкодування податку на додану вартість (ПДВ) є важливим механізмом у системі оподаткування, що сприяє підтримці ліквідності підприємств. Однак, у зв'язку з воєнним станом в Україні, запровадженим у 2022 році, цей процес зазнав значних змін та ускладнень. В умовах воєнного стану уряд був змушений приймати екстрені законодавчі заходи, щоб адаптувати податкове регулювання до нових реалій. Зокрема, було тимчасово зупинено податкові перевірки, що вплинуло на процедуру відшкодування ПДВ [6].

В Україні, податок на додану вартість (ПДВ) є бюджетоутворюючим податком. Однак через несумлінне використання умов бюджетного відшкодування, він може стати бюджетовитратним. Значна сума коштів незаконно виводиться з бюджету в формі бюджетного відшкодування, що ставить більшість підприємств у складну непередбачену ситуацію. Створюються складні схеми незаконного відшкодування ПДВ, члени яких нічого не сплачують до бюджету, а лише виводять грошові кошти злочинним шляхом.

У процесі бюджетного відшкодування відіграють роль відповідні суб'єкти, а саме, платники податку та органи податкової служби. Поняття «бюджетне відшкодування»² визначається як відшкодування сум від'ємного значення ПДВ, яке відбувається

шляхом підтвердження правомірності цих сум через перевірку діяльності платника податків або в результаті судового оскарження.

У науковій літературі та національному законодавстві бюджетне відшкодування зазвичай поділяється на два типи: перше – у разі експорту товарів за межі митної території України, іншому платнику, який отримує ці товари за умовами комісії, консигнації та інших видів договорів, та друге – у разі реалізації товарів, послуг та виконання робіт в межах України за визначеними законодавством умовами.

Відшкодування ПДВ – це повернення підприємствам податкових сум, сплачених на попередніх етапах виробництва та реалізації. Попри його важливість, цей процес супроводжується численними проблемами, такими як затримки у відшкодуванні, бюрократичні перешкоди, корупційні ризики та непередбачуваність законодавчих змін. Ці проблеми мають значний негативний вплив на бізнес та економіку в цілому.

Роль ПДВ в структурі доходів Державного бюджету України є ключовою, що дається в знаки з таблиці 1.

Таблиця 1

Частка податку на додану вартість в доходах бюджету [1]

	2021	2022	2023
Доходи бюджету, млн грн	1,296,852.9	1,787,395.6	2,671,998.0
ПДВ в доходах бюджету.			
з вітчизняних товарів (з урахуванням бюджетного відшкодування), млн грн	155,774.8	213,948.0	214,639.3
з імпортованих товарів, млн грн	380,714.4	253,053.0	366,158.0
Відхилення значення відповідного року до попереднього, млн грн		+490,542.7	+490,542.7
з вітчизняних товарів, млн грн		+58,173.2	+691.3
з імпортованих товарів, млн грн		-127,661.4	+113,105.0

Аналіз доходів бюджету України за 2021-2023 роки, зокрема частки податку на додану вартість (ПДВ) з вітчизняних та імпортованих товарів, вказує на значні зміни у структурі надходжень

протягом цього періоду. Загальні доходи бюджету зросли значно у 2022 і 2023 роках. Основний приріст доходів був досягнутий завдяки загальному збільшенню надходжень, тоді як надходження від ПДВ з вітчизняних товарів зростали повільніше. Водночас, надходження від ПДВ з імпортних товарів продемонстрували значні коливання, що може бути пов'язано з економічними та геополітичними факторами, включаючи вплив війни та змін у зовнішньоекономічній діяльності країни.

Роль ПДВ у формуванні доходу бюджету значна, адже це один з основних джерел наповнення бюджету. Відхилення показують динаміку зміни доходів від ПДВ, яка може бути пов'язана зі змінами в економіці, законодавстві, імпорті, внутрішньому виробництві та інших факторах..

Податок на додану вартість (ПДВ) є однією з основних складових податкових систем багатьох країн, зокрема України. Відшкодування ПДВ відіграє важливу роль у фінансовій діяльності підприємств, впливаючи на їх ліквідність та інвестиційну активність. Однак, процес відшкодування ПДВ супроводжується низкою проблем, що ускладнює діяльність суб'єктів господарювання.

Базою оподаткування ПДВ є договірна (контрактна) вартість товарів, робіт або послуг, яка не може бути нижчою за звичайні ціни. Звичайною ціною визнається ціна, визначена сторонами договору, якщо законодавством не передбачено інших умов її визначення. Звичайна ціна повинна відповідати рівню ринкових цін, тобто цін, що склалися на ринку під впливом попиту та пропозиції на конкретний момент.

Податковий кредит – це сума, на яку платник ПДВ має право зменшити своє податкове зобов'язання за звітний період. Він формується з ПДВ, сплаченого за ввезені на митну територію України товари, а також за договорами оперативного або фінансового лізингу. Придбаних, збудованих або створених необоротних активів. Отриманих послуг, наданих нерезидентом на митній території України, якщо митна територія є місцем постачання. Придбаних або виготовлених товарів та послуг, включаючи їх ввезення на митну територію України [7].

Дата виникнення податкового кредиту визначається першою подією: або отриманням платником ПДВ товарів чи послуг з підтвердженням податковою накладною, або списанням коштів з банківського рахунку платника на користь сплати товарів чи послуг.

Сума ПДВ до сплати обчислюється як різниця між вихідним та вхідним ПДВ. Якщо сума вихідного ПДВ більша за вхідне, тобто сума податкового кредиту перевищує суму податкового зобов'язання, виникає ситуація з бюджетним відшкодуванням.

З наведеної нижче таблиці видно, що бюджетне відшкодування значно зменшує ефективність цього непрямого податку, що складає майже третину від зібраного ПДВ. Причину цього неможливо однозначно визначити: це може бути та велика частка експорту з усіх операцій, або недостатньо ефективна діяльність національних товаровиробників

Таблиця 2

Роль бюджетного відшкодування в надходженнях ПДВ [1]

	2021	2022	2023
Надходження ПДВ, млрд грн	698,7	698,7	149,9
Бюджетне відшкодування ПДВ, млрд грн	159,7	84,6	25,9
Частка, %	42	40	35

Ці дані вказують на динаміку надходження ПДВ та бюджетного відшкодування ПДВ протягом останніх трьох років. Протягом 2021-2022 років надходження ПДВ залишалися стабільними, однак у 2023 році відбулося значне падіння, що може бути пов'язано з економічними труднощами, викликаними воєнним станом та іншими факторами.

Відшкодування ПДВ суттєво зменшилося з 2021 по 2023 роки, що може свідчити про зменшення економічної активності або більш жорстку політику відшкодувань з боку держави. Зменшення частки бюджетного відшкодування у надходженнях ПДВ з 42% у 2021 році до 35% у 2023 році вказує на тенденцію до скорочення відшкодувань відносно загальних надходжень. Загальні тенденції зниження надходжень ПДВ та зменшення бюджетного відшкодування можуть бути результатом впливу воєнного стану, що значно вплинув на економіку України та діяльність платників податків.

Бюджетне відшкодування ПДВ - це компенсація державою суми податку на додану вартість (ПДВ), сплаченого при придбанні товарів, робіт або послуг. Це відшкодування здійснюється у випадках, коли сума податкового кредиту перевищує податкове зобов'язання платника ПДВ, що утворює так званий «мінус».

Право на бюджетне відшкодування мають всі платники ПДВ, включаючи як юридичні особи, так і фізичні особи-підприємці. Основні умови та особливості відшкодування:

- Сума ПДВ – право на відшкодування не залежить від суми ПДВ.
- Термін реєстрації платником ПДВ – не має значення, як довго платник зареєстрований платником ПДВ.

- Строк існування суб'єкта господарювання – не враховується, скільки часу існує підприємство.

- Відшкодування ПДВ може здійснюватися у двох формах:

- Грошове відшкодування – безпосереднє повернення коштів на банківський рахунок платника ПДВ.

- Взаємозалік – відшкодування шляхом погашення податкового боргу або зарахування у сплату інших податків [7].

Звичайні фізичні особи, незалежно від їхнього статусу резидента чи нерезидента, не мають права на отримання відшкодування ПДВ в Україні, навіть при виїзді з країни. Водночас, у деяких країнах Європейського Союзу, таких як Німеччина, фізичні особи можуть отримувати відшкодування ПДВ при виїзді з країни.

- Основна підстава для отримання відшкодування ПДВ полягає у наявності від'ємного значення між сумою податкового зобов'язання та сумою податкового кредиту в декларації з ПДВ.

- Сума ПДВ повинна бути сплаченою грошима за товари, роботи чи послуги.

- Сума відшкодування повинна не перевищувати ліміту реєстрації, інакше лише частина може бути відшкодована.

- При наявності податкового боргу, спочатку «мінус» враховується в його погашенні.

- Для отримання відшкодування необхідно дотриматися заповнення відповідних рядків у групі 20 і додатків Д3 і Д4 до податкової декларації.

Отже, для успішного отримання відшкодування ПДВ, платник повинен враховувати всі ці умови та процедури.

Розглянемо дискусії щодо бюджетного відшкодування ПДВ.

1. Ефективність чинної системи. Однією з основних тем для дискусії є ефективність чинної системи бюджетного відшкодування ПДВ. Підприємства часто стикаються з тривалими перевітками та затримками у поверненні коштів. Це викликає питання про те, наскільки ефективно працює система і чи відповідає вона потребам бізнесу. Багато експертів вважають, що необхідно впровадити більш автоматизовані та прозорі процеси, які б дозволили прискорити відшкодування і зменшити адміністративне навантаження на підприємства.

2. Прозорість і передбачуваність процедур. Прозорість і передбачуваність процедур відшкодування ПДВ є ще однією важливою темою для обговорення. Непередбачувані дії податкових органів можуть створювати додаткові ризики для бізнесу. Запровадження чітких регламентів і стандартів перевірки може знизити рівень невизначеності і підвищити довіру до системи відшкодування ПДВ.

3. Ризики шахрайства та їх мінімізація. Ризики шахрайства є суттєвою проблемою в системі відшкодування ПДВ. Недобросовісні підприємства використовують різноманітні схеми для неправомірного отримання відшкодування. Це підвищує навантаження на податкові органи і змушує їх посилювати контроль, що, в свою чергу, ускладнює процес для всіх учасників ринку. У дискусіях часто піднімається питання про необхідність посилення заходів проти шахрайства, зокрема, через вдосконалення автоматизованих систем контролю та підвищення відповідальності за податкові правопорушення.

4. Вплив законодавчих змін. Законодавчі зміни, які стосуються відшкодування ПДВ, викликають багато дискусій серед експертів і підприємств. Будь-які нововведення можуть як поліпшити ситуацію, так і створити додаткові труднощі. Наприклад, спрощення процедур може прискорити процес відшкодування, але одночасно збільшити ризики шахрайства. Тому важливо, щоб законодавчі зміни були добре продуманими і враховували всі можливі наслідки.

5. Порівняння з міжнародними практиками. Важливою частиною дискусії є порівняння української системи відшкодування ПДВ з

міжнародними практиками. Вивчення досвіду інших країн може допомогти знайти ефективні рішення для вдосконалення національної системи. Деякі країни вже впровадили успішні моделі автоматизованого та прозорого відшкодування ПДВ, які можуть бути адаптовані для українських реалій.

6. Роль технологій у покращенні системи. Останнім часом все більше уваги приділяється ролі технологій у покращенні процесу відшкодування ПДВ. Впровадження блокчейн-технологій, штучного інтелекту та інших інновацій може значно підвищити прозорість і ефективність системи. Однак це вимагає значних інвестицій і адаптації існуючої інфраструктури, що також є предметом дискусій.

Дискусії щодо бюджетного відшкодування ПДВ охоплюють широкий спектр питань, від ефективності та прозорості процедур до ризиків шахрайства і ролі технологій. Важливо, щоб всі зацікавлені сторони – уряд, податкові органи, підприємства та експерти – активно співпрацювали для розробки оптимальних рішень, які б забезпечили швидке, прозоре та ефективне відшкодування ПДВ. Це сприятиме покращенню фінансового стану підприємств та підвищенню їхньої конкурентоспроможності в умовах сучасного ринку.

Основні проблеми відшкодування ПДВ:

1. Затримки у відшкодуванні ПДВ. Однією з найбільших проблем є затримки у відшкодуванні ПДВ. Підприємства часто стикаються з тривалими перевітками податковими органами, що призводить до затримок у поверненні коштів. Це ускладнює фінансове планування та призводить до дефіциту оборотних коштів.

2. Непрозорість процедур перевірки податкового кредиту. Процедури перевірки податкового кредиту часто є непрозорими та складними. Підприємства стикаються з непередбачуваними рішеннями податкових органів, що створює додаткові ризики та збільшує адміністративне навантаження.

3. Ризики шахрайства. Високий рівень ризику шахрайства з ПДВ також є суттєвою проблемою. Недобросовісні підприємства використовують схеми для неправомірного отримання відшкодування ПДВ, що змушує податкові органи посилювати контроль та ускладнювати процедури для всіх учасників ринку.

4. Необхідність реформування автоматизованих систем. Існуючі автоматизовані системи відшкодування ПДВ потребують вдосконалення. Неповнота або некоректність даних у цих системах може призводити до помилок у процесі відшкодування та затримок у поверненні коштів.

Сам процес відшкодування ПДВ може бути складним та витратним через велику кількість бюрократичних процедур та вимог щодо документації. Це може створювати додаткове навантаження на підприємства та призводити до помилок у декларуванні. Відшкодування ПДВ може бути супроводжуване корупційними ризиками, зокрема через можливість вимагання хабарів або недобросовісне проведення аудитів та перевірок з боку податкових органів.

Податкове законодавство може підлягати частим змінам, що створює непередбачуваність для підприємств щодо правил відшкодування ПДВ. Це може ускладнювати планування та фінансовий аналіз бізнесу. Загальна суть цих проблем полягає в тому, що вони можуть призводити до фінансових труднощів для підприємств, збільшувати їх адміністративні витрати та створювати негативний вплив на бізнес-середовище загалом.

Проблеми відшкодування ПДВ можуть мати значний вплив на бізнес та економіку, особливо в таких аспектах, як фінансовий стан підприємств, інвестиційний клімат та конкурентоспроможність національних виробників [2].

Затримки у відшкодуванні ПДВ можуть призводити до недостатньої ліквідності підприємств, особливо для малих та середніх підприємств, які можуть бути змушені шукати додаткові джерела фінансування або навіть припиняти свою діяльність.

Нестабільність та непередбачуваність відшкодування ПДВ можуть відлякувати інвесторів, які бажають вкладати кошти в економіку країни. Це може призвести до зменшення обсягів інвестицій та втрати потенційного розвитку для бізнесу.

Шляхи покращення системи відшкодування ПДВ:

1. Вдосконалення законодавчої бази. Необхідно вдосконалити законодавчу базу, зокрема, спростити та стандартизувати процедури відшкодування ПДВ, забезпечити прозорість та передбачуваність дій податкових органів.

2. Автоматизація та цифровізація процесів. Впровадження більш досконалих автоматизованих систем та цифрових технологій може значно спростити процес відшкодування ПДВ, зменшити час на перевірки та знизити ризики помилок.

3. Підвищення прозорості та зменшення корупційних ризиків. Запровадження відкритих реєстрів та прозорих процедур перевірки податкового кредиту може сприяти зменшенню корупційних ризиків та підвищенню довіри до податкових органів.

4. Навчання та підтримка підприємств. Організація навчальних програм та консультацій для підприємств щодо правильного оформлення документів та дотримання процедур відшкодування ПДВ допоможе зменшити кількість помилок та прискорити процес відшкодування.

Аналіз проблемних аспектів відшкодування ПДВ виявляє ряд важливих викликів, з якими стикаються підприємства при взаємодії з податковою системою. Затримки у відшкодуванні, бюрократичні перешкоди, корупційні ризики та непередбачуваність законодавчих змін створюють серйозні перешкоди для бізнесу, що можуть впливати на його фінансову стабільність та ефективність [6].

З метою полегшення ведення бізнесу та зменшення корупції, Уряд України схвалив новий Порядок ведення Реєстру з відшкодування ПДВ. Ось деякі пропозиції щодо покращення системи відшкодування ПДВ в Україні. У 2023 році приріст відшкодованих сум ПДВ склав 56% (132,4 млрд грн) порівняно з 2022 роком (84,6 млрд грн). Забезпечити приріст вдалося навіть за умов збільшення заявленої до бюджету суми відшкодування ПДВ на 11% (117,6 млрд грн) порівняно з 2022 роком (106,0 млрд грн).

Стандартна ставка ПДВ у 2024 році дорівнює 20%. Крім неї, встановлені інші ставки для окремих видів продукції та послуг [4]. Загалом, ці заходи сприятимуть ефективнішому відшкодуванню ПДВ та спрощенню процедур для платників

Відшкодування ПДВ в умовах воєнного стану набуло нових правових та процедурних особливостей, зумовлених змінами до Податкового кодексу України. Запровадження мораторію на податкові перевірки та призупинення деяких норм, зокрема механізму відшкодування ПДВ, викликало затримки та складнощі для підприємств.

Також варто зазначити, що підприємства та організації громадських об'єднань осіб з інвалідністю мають додаткові пільги з оподаткування, строк дії яких продовжується на період воєнного стану та два календарні квартали після його завершення. Це забезпечує додатковий захист та підтримку для цих організацій. Таким чином, хоча законодавчі зміни та воєнний стан створюють нові виклики для підприємств щодо відшкодування ПДВ, наявність врегульованих механізмів перевірок та додаткових пільг сприяє підтримці їхньої діяльності та забезпеченню належного функціонування в умовах кризи.

Відшкодування ПДВ залишається складним та проблемним процесом для багатьох підприємств. Необхідно здійснити комплексні заходи для вдосконалення процедур, підвищення прозорості та ефективності системи відшкодування. Це дозволить зменшити адміністративне навантаження на підприємства, прискорити повернення коштів та підвищити загальну довіру до податкової системи. Реалізація запропонованих заходів сприятиме покращенню фінансового стану підприємств та створенню сприятливих умов для їх розвитку в сучасних ринкових умовах.

Література

1. Доходи держбюджету України (2023) URL: minfin.com.ua (дата звернення 27.05.2024)
2. Євтушевська О. О., Лагодієнко Н. В., Іванченкова Л. В. Податкова політика як складова державного податкового менеджменту. *Інвестиції: практика та досвід*. 2022. № 4. С. 32-37.
3. Особливості соціально-економічного поступу національної економіки в умовах інформаційно-технологічних викликів: колективна монографія / За наук. ред. к.е.н., проф. Л. Г. Квасній, к.е.н., доц. І. Л. Татомир. Трускавець : Посвіт, 2020. 338 с.
4. Офіційний сайт Державної фіскальної служби України. URL: <http://sfs.gov.ua>. (дата звернення 27.05.2024)
5. Податковий кодекс України: кодифіковано станом на 01 січня 2018 р. URL: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/>. (дата звернення 27.05.2024)

6. Пономарьова В. С., Артюх О. В. Проблемні аспекти відшкодування ПДВ на сучасному етапі. *Соціально-економічні проблеми і держава*. 2022. Вип. 2 (27). С. 153-160. URL: http://sepd.tntu.edu.ua/images/stories/pdf/2022/22_pvsnsnse.pdf (дата звернення 27.05.2024)
7. Правдолюбова К. Відшкодування експортного ПДВ. *Юридична газета*. 2008. № 16 (151).
8. Самоїл Т. В., Хомуляк Т. І. Актуальність змін податкової системи України. *Розвиток соціально-економічних систем в геоekonomічному просторі: Збірник тез доповідей II Міжнародної науково-практичної конференції*, 2022. С. 133-136.