

Рябець Ірина Леонідівна — науковий співробітник Міжвідомчого науково-дослідного центру з проблем боротьби з організованою злочинністю при Раді національної безпеки і оборони України

Організаційно-правові проблеми відшкодування ПДВ в Україні

У статті розкриваються основні організаційно-правові проблеми, що сприяють незаконному відшкодуванню податку на додану вартість, розкриті окремі погляди науковців та практиків на дану проблему, шляхи їх вирішення та стан, в якому на сьогодні перебуває законодавство, що регулює питання в цій сфері.

Ключові слова: податок на додану вартість, Податковий кодекс України, бюджетне відшкодування.

Податок на додану вартість (далі – ПДВ) займає особливе місце в нашій країні. Незважаючи на значні переваги серед інших податків, він також має деякі недоліки, безпосередньо пов'язані з ухиленням від його сплати. Зокрема, одним із таких недоліків є незаконне одержання з Державного бюджету України відшкодування сум податку, адже неодноразово зафіксовані факти зменшення суми надходжень ПДВ порівняно з сумами бюджетного відшкодування.

Проблемі відшкодування ПДВ присвячено значну кількість досліджень і наукових праць, зокрема таких наукових й практичних працівників, як: М. Я. Азаров, О. Я. Гордін, О. П. Дзісяк, Т. І. Єфименко, О. В. Копіца, В. В. Корольчук, В. В. Лисенко, Л. П. Скалозуб, А. М. Соколовська, Ф. О. Ярошенко та ін. Також варто зазначити, що значну увагу окремим сторонам ПДВ приділяли Г. В. Бех, В. Д. Волканов, Л. К. Воронова, П. Т. Гега, Л. М. Доля, М. П. Кучерявенко, В. В. Лаврук, П. В. Мельник, В. Г. Мельничук, С. В. Михайленко, Н. І. Хімичева та ін. Проте, окремих досліджень щодо відшкодування ПДВ в Україні досить мало.

Постійні зміни у сфері правового регулювання ПДВ залишають тему досить актуальною протягом багатьох років.

Метою даної статті є висвітлення основних організаційно-правових проблем, пов'язаних з відшкодуванням ПДВ в Україні, шля-

хів їх вирішення та стану законодавчого регулювання бюджетного відшкодування ПДВ у сучасних умовах.

Відповідно до Закону України “Про податок на додану вартість” від 3 квітня 1997 року № 168/97-ВР, бюджетне відшкодування являє собою суму, що підлягає поверненню платнику податку з бюджету у зв’язку з надмірною сплатою податку у випадках, визначених даним Законом. Зокрема, ним же, згідно з п. 7.7 ст. 7, визначається порядок визначення суми податку, що підлягає сплаті (перерахуванню) до Державного бюджету України або відшкодуванню з Державного бюджету України (бюджетному відшкодуванню), та строки проведення розрахунків [1]. Суми, невідшкодовані платнику податку протягом визначеного терміну, вважаються бюджетною заборгованістю.

Слід зазначити, що сума, яка підлягає сплаті (перерахуванню) до бюджету або бюджетному відшкодуванню, визначається як різниця між сумою податкового зобов’язання звітного податкового періоду та сумою податкового кредиту цього ж звітного податкового періоду. Якщо виникає позитивне значення суми, то вона підлягає сплаті (перерахуванню) до бюджету, у разі від’ємного значення – враховується у зменшення суми податкового боргу з цього податку, що виник за попередні податкові періоди (у тому числі розстроченого або відстроченого відповідно до закону), а при його відсутності – зараховується до складу податкового кредиту наступного податкового періоду.

Щодо законодавчого регулювання бюджетного відшкодування ПДВ в сучасних умовах, варто зазначити наступне. На сьогодні система оподаткування України знає значних змін, що пов’язано з прийняттям Податкового кодексу України, адже процес реформування податкової системи України триває вже досить довго. Верховна Рада України відзначає необхідність прийняття проекту Податкового кодексу України і вже 9 жовтня 2010 року даний проект Постанови про прийняття за основу проекту Податкового кодексу України від 6 жовтня 2010 року № 7101-1П, підписано. Постановою Верховної Ради України “Про прийняття за основу проекту Податкового кодексу України” від 7 жовтня 2010 року № 2593-VI його прийнято за основу (реєстр. № 7101-1). Головною метою Податкового кодексу визначено побудову сучасної податкової системи, що забезпечує стабільність оподаткування, рівність усіх платників податку перед законом, досягнення стратегічних цілей сталого розвитку в оновленій системі державного регулювання економіки. Даний проект Податкового кодексу України перебуває на підписі у Президента України.

У даному Кодексі значне місце відведено питанню бюджетного відшкодування. У ст. 14 Податкового кодексу міститься визначення поняття бюджетного відшкодування – відшкодування від’ємного зна-

чення 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 даного Кодексу. Статтею 200 Податкового кодексу України передбачений порядок визначення суми податку, що підлягає сплаті (перерахуванню) до Державного бюджету України або відшкодуванню з Державного бюджету України (бюджетному відшкодуванню), та строки проведення розрахунків [2]. Також, як бачимо, даним Кодексом передбачено автоматичний режим відшкодування ПДВ та внесено зміни щодо несвочасного повернення ПДВ шляхом нарахування пені.

Отже, законодавча база щодо регулювання ПДВ (зокрема, бюджетного відшкодування) зазнала значних змін, доцільність яких може бути побачити протягом певного часу.

Досліджуючи проблеми, пов'язані з відшкодуванням ПДВ до прийняття Податкового кодексу України, науковці в своїх працях вказують на значні зловживання співробітників податкових органів у сфері відшкодування із Державного бюджету суб'єктами підприємництва на законних підставах податку на додану вартість. Деякі суб'єкти підприємництва не можуть довгий час отримувати ПДВ із бюджету, оскільки надходження цього податку до бюджету в окремих регіонах країни значно менші від заявлених сум ПДВ для відшкодування з бюджету. З іншого боку, цей напрям діяльності підлягає корупційному впливу щодо непропорційного перерозподілу відшкодування між окремими регіонами і навіть окремими суб'єктами підприємництва [3].

Л. П. Скалозуб, проводячи детальне дослідження щодо найбільш поширених способів незаконного відшкодування ПДВ, зазначає, що найбільш поширеними злочинами щодо незаконного відшкодування ПДВ є злочини, вчинені у сфері службової діяльності, потім уже факти привласнення майна, фіктивного підприємництва, шахрайства з фінансовими ресурсами, легалізації (відмивання) доходів, здобутих злочинним шляхом, хабарництва [4].

В. В. Корольчук пропонує взагалі скасувати бюджетне відшкодування як явище, пояснюючи це тим, що якщо податковий кредит перевищує податкові зобов'язання звітного періоду, то така сума повинна бути зарахована до майбутніх платежів з ПДВ (виключно з ПДВ), що сприятиме запобіганню корумпованості органів Державного казначейства, органів податкової та митних служб, які задіяні в процесі відшкодування ПДВ [5].

Отже, вивчаючи дане питання щодо основних проблем, пов'язаних з виникненням бюджетного відшкодування ПДВ в Україні, що сприяє зростанню бюджетної заборгованості, ми визначили основні способи

Боротьба з організованою злочинністю і корупцією (теорія і практика)

ухилення та порушення в цій сфері: використання фіктивних фірм, які займаються переведенням в готівку грошових коштів; використання “безтоварних” операцій; фіктивний експорт; штучне збільшення вартості товару у первинних документах; участь співробітників банку в учиненні злочинних операцій; ухилення від сплати ПДВ з використанням вексельного обігу; зловживання посадових осіб державних органів службовим становищем; недосконалість чинного законодавства в частині адміністрування та відшкодування ПДВ; відсутність належного контролю з боку керівництва ДПА та Державного казначейства, що призводить до тінізації у відшкодуванні ПДВ, створюючи сприятливий клімат для корупції та зловживань; неналежне виконання державою, в особі контролюючих органів, своїх зобов’язань, про що свідчить збільшення кількості звернень до суду тощо.

Всі ці зловживання та порушення сприяють загостренню процесу ухилення від оподаткування та отримання незаконного відшкодування ПДВ, що в свою чергу впливає на помітні темпи росту бюджетної заборгованості.

За даними підрозділів податкової міліції, які безпосередньо здійснюють контроль за виявленням фактів незаконного відшкодування ПДВ та ліквідації “податкових ям”, у 2009 році за їх участю попереджено 7,4 млрд грн незаконно заявлених до відшкодування сум ПДВ.

За виявленими фактами порушено 467 кримінальних справ. Під кримінальним розслідуванням знаходиться 2,4 млрд грн незаконно заявлених до відшкодування сум податку (33,4 %). За 2008 рік цей показник склав 1,2 млрд грн.

Слідчими податкової міліції у 2009 році розслідувалося 267 кримінальних справ про злочини, пов’язані з незаконним відшкодуванням ПДВ, з яких 86 направлено до суду (у 2008 році – 43) за фактами незаконного відшкодування ПДВ і замаху на його здійснення на загальну суму 341,6 млн грн.

За результатами перевірки платників ПДВ, віднесених до категорії “податкових ям”, порушено 1422 кримінальні справи, з яких 199 направлено до суду. По порушених кримінальних справах згідно з актами перевірки зменшено незаконно заявлені до відшкодування ПДВ на суму 924,7 млн грн, донараховано 1,7 млрд грн [6]. Крім того, у січні-жовтні 2010 року слідчими податкової міліції розслідувалось 228 кримінальних справ про злочини, пов’язані з незаконним відшкодуванням ПДВ у розмірі 728,6 млн грн. та замахом на його вчинення на загальну суму 1,7 млрд грн. Проте, до суду направлено тільки 70 кримінальних справ вказаної категорії (63 – щодо замаху на незаконне відшкодування з бюджету ПДВ в розмірі 433,9 млн грн та 7 – щодо незаконного відшкодування з бюджету 58,8 млн грн). У закінчених слідчими підрозді-

лами податкової міліції кримінальних справах за відповідний період відшкодовано збитків на суму 233,7 млн грн, що на 66 млн грн більше за відповідний період минулого року (167,7 млн грн). Для забезпечення максимального відшкодування завданих злочинами державі збитків накладено арешт на майно на суму 924,3 млн грн, або 76,4 % від суми встановлених збитків проти 436 млн грн (52,8 % у 2009 році) [6].

Вчені та практики внесли значну кількість пропозицій щодо шляхів зниження показника злочинності в цій сфері, проте вищезазначені дані не дають підстав стверджувати про стабільність та значну результативність роботи контролюючих органів.

Багато хто підтримує думку, що даний податок на сьогодні не виконує покладених на нього функцій як щодо наповнення бюджету, так і щодо регулювання економічних відносин у державі. Існують думки про втрату ним своїх “фіскальних” функцій. Проте, на нашу думку, ці погляди є некоректними, оскільки вся податкова система на сьогодні базується на платниках загальної системи оподаткування – значна частина доходів Державного бюджету України припадає саме на платників ПДВ. Приймаючи Податковий кодекс України, законодавці враховували вимоги щодо відповідності його основним положеннями законодавства Європейського Союзу, зокрема у сфері обкладання ПДВ. Пріоритетними питаннями в області адаптації податкового законодавства, на яких, у першу чергу, були сконцентровані зусилля розробників проекту Податкового кодексу України і за якими в обов’язковому порядку має забезпечуватися відповідність інших нормативно-правових документів України законодавству ЄС, і є непряме оподаткування, а, перш за все, – податок на додану вартість.

На наше переконання, для зменшення кількості незаконних фактів бюджетного відшкодування ПДВ та недопущення зростання державної заборгованості, першочерговими завданнями на сьогодні все ж таки залишаються: налагодження процесів адміністрування ПДВ та відшкодування його з бюджету шляхом автоматизації, що сприятиме швидкому прийняттю рішень щодо того чи іншого порушення, з дотриманням усіх встановлених законодавством термінів; полегшення процедури відшкодування ПДВ шляхом його автоматичного бюджетного відшкодування, що сприятиме збереженню часу та спрощення даної процедури, шляхом підписання Указу Президента України щодо прийняття Податкового кодексу України; здійснення перегляду нормативно-правових документів щодо регулювання ПДВ (зокрема, в частині відшкодування ПДВ) згідно з нормами Конституції України та Податкового кодексу України, шляхом зменшення їх кількості, спрощенням та доступністю; налагодження співпраці контролюючих органів та інших владних структур (зокрема, ДПА України, Держказначейст-

ва, правоохоронних органів України та ін.) та посилення контролю з боку органів, які запобігають фактам порушення законодавства щодо незаконного бюджетного відшкодування ПДВ. Адже своєчасність, законність і повнота відшкодування сум ПДВ є досить важливими для піднесення рейтингу держави на міжнародному рівні, залучення інвестицій із-за кордону.

Список використаних джерел

1. Про податок на додану вартість : Закон України від 3 квіт. 1997 р. № 168/97-ВР // Відомості Верховної Ради України. — 1997. — № 21. — Ст. 156.
2. Проект Податкового кодексу України [Електронний ресурс]. — Режим доступу : <http://gska2.rada.gov.ua>.
3. Лисенко В. В. Ухилення від сплати податків : виявлення та розслідування : [монографія] / В. В. Лисенко, О. С. Задорожний, О. П. Дзісяк. — К : Істина, 2008. — 216 с.
4. Скалозуб Л. П. Протидія підрозділами міліції незаконному відшкодуванню податку на додану вартість : [монографія] / Л. П. Скалозуб. — Чернівці : Прут, 2009. — 302 с.
5. Корольчук В. В. Законодавче регулювання відшкодування податку на додану вартість / В. В. Корольчук // Наук. вісник КНУВС. — 2007. — № 2. — С. 57–62.
6. Урядовий портал [Електронний ресурс]. — Режим доступу : <http://www.kmu.gov.ua>.

В статье раскрываются основные организационно-правовые проблемы, которые способствуют незаконному возмещению налога на добавленную стоимость, раскрыты отдельные взгляды учёных и практиков на данную проблему, пути их решения и состояние, в котором сегодня находится законодательство, регулирующие вопросы в этой сфере.

The article deals with the examination of the main organizational-legal problems which are conducive to the illegal compensation of the value added tax, the separate looks of the scientists and practical workers to this problem, the ways of their decision and the today situation of the legislation, regulative the questions in this sphere are exposed.

Стаття надійшла до редакції журналу 29 листопада 2010 року.