

Т. В. ГРЕЧАНА. ОСОБЛИВОСТІ АВТОМАТИЧНОГО ВІДШКОДУВАННЯ ПОДАТКУ НА ДОДАНУ ВАРТІСТЬ ЗГІДНО З НОРМАМИ ПОДАТКОВОГО КОДЕКСУ УКРАЇНИ

Показано особливості правового регулювання нормами Податкового кодексу України нового за своєю природою порядку автоматичного відшкодування податку на додану вартість. Зокрема, дано характеристику механізму визначення відповідності платника критеріям на автоматичне відшкодування та джерелам формування критеріїв.

Ключові слова: автоматичне відшкодування податку на додану вартість, механізм відшкодування податку на додану вартість, податок на додану вартість.

Показаны особенности правового регулирования нормами Налогового кодекса Украины нового по своей природе порядка автоматического возмещения налога на добавленную стоимость. В частности, дана характеристика механизма определения соответствия плательщика критериям на автоматическое возмещение и источникам формирования критериев.

Ключові слова: автоматичне відшкодування податку на додану вартість, механізм відшкодування податку на додану вартість, податок на додану вартість.

The paper shows features of law rules of the new Tax Code of Ukraine by its very nature of the automatic reimbursement of value added tax. In particular, the description provided as the Tax Code of Ukraine and State Tax Administration of Ukraine from 25.01.2011 № 42 payer mechanism determine the criteria for automatic compensation and sources of criteria.

Key words: automatic reimbursement of value added tax, the mechanism of compensation of VAT, Value Added Tax.

Відшкодування податку на додану вартість було та лишається найбільш актуальною темою для обговорення та дискусій. Суб'єкти господарювання постійно стикалися з проблемою відшкодування податку на додану вартість від держави, сплаченого ними в ціні товарів (послуг). Враховуючи, що механізм відшкодування податку на додану вартість досить тривалий час не зазнавав суттєвих змін та, як показала практика застосування, не був досконалим, і як наслідок дозволяв здійснювати тіньові операції і завдавав великих труднощів для законослухняних платників податків.

Дана проблема полягає у тому, що в Україні виникла практика затримувати відшкодування податку на додану вартість. Причиною цього є те, що у Державному бюджеті кожен рік закладалася менша сума в порівнянні з заявками на відшкодування платників податків. Що в свою чергу породжувало прийняття рішення щодо повернення або неповернення податку на додану вартість в ручному режимі та потенційно перетворювало у джерело зловживань. Тому запровадження автоматичного відшкодування у свою чергу пододало б порушення норм законодавства та усунуло б основну перепону на шляху іноземних інвестицій до України.

Дослідженню особливостей справляння податку на додану вартість присвячені праці багатьох вчених і практиків. Зокрема, питаннями вивчення механізму відшкодування податку на додану вартість займалися такі українські вчені: В. Андрущенко, О. Василик, В. Волканов, В. Геєць, А. Крисоватий, А. Ластовець-

кий, Н. Линок І. Луніна, В. Межейнікова, В. Мельник, В. Опарін, Т. Проценко, О. Резніченко, А. Садєков, А. Селіванов, А. Соколовська, О. Солдатенко, В. Суторміна, В. Федосов та ін.

Саме Податковим кодексом України¹ запроваджено принципово нові норми, які стосуються автоматичного відшкодування податку на додану вартість. Дискусії в суспільстві щодо удосконалення механізму відшкодування податку на додану вартість, оскільки саме відшкодування є однією із центральних складових адміністрування цього податку, як на рівні громадськості, так і на рівні державних органів влади велися уже тривалий час. І нормами Податкового кодексу України щодо автоматичного відшкодування податку на додану вартість надано новий поштовх у вирішенні проблемних питань, що існували в даній сфері та до реалізації завдань держави в сфері належного забезпечення наповнення державного бюджету.

Згідно з Податковим кодексом України право на отримання автоматичного бюджетного відшкодування податку мають платники, які відповідають одночасно таким критеріям:

1) не перебувають у судових процедурах банкрутства відповідно до Закону України «Про відновлення платоспроможності боржника або визнання його банкрутом», юридичні особи та фізичні особи – підприємці включені до Єдиного державного реєстру юридичних осіб та фізичних осіб – підприємців і до цього реєстру стосовно них не внесено записів про відсутність підтвердження відомостей, записів про відсутність за місцезнаходженням (місцем проживання), записів про прийняття рішень про: виділ, припинення юридичної особи, підприємницької діяльності фізичної особи – підприємця, визнання повністю або частково недійсними установчих документів чи змін до установчих документів юридичної особи, а також записів про державну реєстрацію припинення юридичної особи чи підприємницької діяльності фізичної особи – підприємця та стосовно таких осіб відсутні рішення або відомості, на підставі яких проводиться державна реєстрація припинення юридичної особи чи підприємницької діяльності фізичної особи – підприємця;

2) здійснюють операції, до яких застосовується нульова ставка (питома вага яких протягом попередніх дванадцяти послідовних звітних податкових періодів (місяців) сукупно становить не менше 50 відсотків загального обсягу поставок);

3) загальна сума розбіжностей між податковим кредитом, сформованим платником податку за придбаними товарами/послугами та податковими зобов'язаннями його контрагентів, в частині постачання таких товарів/послуг, за даними податкових накладних, не перевищує 10 відсотків заявленої платником податків суми бюджетного відшкодування;

4) платники податку, у яких середня заробітна плата не менше ніж у два з половиною рази перевищує мінімальний встановлений законодавством рівень у кожному з останніх чотирьох звітних податкових періодів (кварталів). Платники податку, мають один з наступних критеріїв: або чисельність працівників, які перебувають у трудових відносинах з такими платниками податку, перевищує 20 осіб у кожному з останніх чотирьох звітних податкових періодів (кварталів); або має основні фонди для ведення задекларованої діяльності, залишкова балансова вартість яких на звітну дату за даними податкового обліку перевищує суму податку, заявлену до відшкодування за попередні 12 календарних місяців; або рівень визначення податкового зобов'язання з податку на прибуток до сплати до бudge-

ту (відношення сплаченого податку до обсягів отриманих доходів) є вищим від середнього по галузі в кожному з останніх чотирьох звітних податкових періодів (кварталів); не мають податкового боргу.

Відповідно до ст. 200 Податкового кодексу України порядок визначення відповідності платника податку критеріям, зазначеним цією статтею, затверджується центральним органом державної податкової служби. Визначення відповідності платника податку зазначеним критеріям проводиться в автоматизованому режимі протягом 15 календарних днів після граничного терміну подачі звітності.

Наказом Державної податкової адміністрації України від 25.01.2011 № 42 «Про затвердження Порядку визначення відповідності платника податку критеріям, які дають право на отримання автоматичного бюджетного відшкодування податку на додану вартість»² (далі – наказ), що розроблений на виконання пунктів 200.18-200.21 статті 200 розділу V Податкового кодексу України та відповідно до Закону України «Про державну податкову службу в Україні»³, чітко окреслено механізм визначення відповідності платника критеріям на автоматичне відшкодування та джерела формування критеріїв.

Так, платник податку для отримання права на автоматичне бюджетне відшкодування сум податку на додану вартість повинен відповідати одночасно критеріям визначеним Податковим кодексом України. Критерії оцінки платника побудовані на аналізі даних податкової звітності платника та іншої зовнішньої інформації наявної в податкових органах.

До джерел, на підставі яких формуються критерії, належать дані Єдиного державного реєстру юридичних осіб та фізичних осіб – підприємців, Єдиного банку даних про платників податків – юридичних осіб, сформовані на підставі судових рішень та оголошень про банкрутство, податкових декларацій платника з податку на додану вартість та уточнюючих розрахунків з податку на додану вартість, автоматизованої інформаційної системи «Автоматизована система співставлення податкових зобов'язань та податкового кредиту в розрізі контрагентів», сформовані на підставі даних, відображених платником податку в додатках до податкової декларації з ПДВ звітного періоду: Розшифровці податкових зобов'язань та податкового кредиту в розрізі контрагентів, Розрахунку коригування сум ПДВ до податкової декларації з ПДВ, податкового розрахунку платника податків форми 1ДФ «Податковий розрахунок сум доходу, нарахованого (сплаченого) на користь платників податку, і сум утриманого з них податку», податкової звітності з податку на прибуток підприємств за попередній звітний податковий період (квартал), щодо яких пройшов граничний термін подання, зведені показники загальної суми податкового боргу платників податків до бюджетів усіх рівнів (з урахуванням суми боргу по основному платежу, пені, по штрафних (фінансових) санкціях) на перше число другого за звітним місяця.

З точки зору платника податків, не викликають заперечень дані Єдиного державного реєстру юридичних осіб та фізичних осіб – підприємців, оскільки останній формується відповідно до Закону України «Про державну реєстрацію юридичних осіб та фізичних осіб-підприємців»⁴ в електронному вигляді та податкової звітності, зокрема з податку на додану вартість та уточнюючих розрахунків з податку на додану вартість, з податку на прибуток підприємств, податкового розрахунку платника податків форми 1ДФ «Податковий розрахунок сум доходу, нарахованого (сплаченого) на користь платників податку, і сум утриманого з них

податку» поданих до органів державної податкової служби засобами електронного зв'язку в електронній формі з дотриманням умови щодо реєстрації електронного підпису підзвітних осіб у порядку, визначеному законодавством.

Дані інших джерел, зокрема Єдиного банку даних про платників податків – юридичних осіб, сформовані на підставі судових рішень та оголошень про банкрутство, автоматизованої інформаційної системи «Автоматизована система співставлення податкових зобов'язань та податкового кредиту в розрізі контрагентів» (крім випадків подання податкової звітності з податку на додану вартість до органів державної податкової служби засобами електронного зв'язку в електронній формі з дотриманням умови щодо реєстрації електронного підпису підзвітних осіб у порядку, визначеному законодавством), формуються органами державної податкової служби в ручному режимі шляхом перенесення інформації з паперового на електронний носій. Відповідно правомірність перенесеної інформації з паперового на електронний носій працівником органу державної податкової служби може бути оскаржена платником податків.

Визначення відповідності платника податку зазначеним критеріям проводиться в автоматизованому режимі протягом 15 календарних днів після граничного терміну подачі звітності, наказ дублює норму Податкового кодексу України. Тобто передбачається створення автоматичного програмного ресурсу, який би акумулював необхідні інформаційні дані з вищезазначених джерел на підставі даних яких формуються критерії оцінки платника для отримання права на автоматичне бюджетне відшкодування сум податку на додану вартість.

Водночас, дані проблеми жодним чином не заперечують важливість, необхідність та ефективність запропонованого та викладеного в Податковому кодексі України механізму автоматичного відшкодування податку на додану вартість. Однозначно це певний прорив у даній сфері податкових відносин, оскільки податок на додану вартість є основним джерелом наповнення Державного бюджету України, а стан державних фінансів значною мірою залежить від його економічної і фіскальної ефективності.

Запровадження автоматичної системи повернення податку на додану вартість дасть можливість податковим органам здійснювати в оперативному режимі своєчасне відшкодування податку на додану вартість сумлінним платникам, тобто швидко і без контакту з податковою службою. Крім того, внаслідок опрацювання зазначених критеріїв визначиться коло платників, які відносяться до категорії ризикових з незадовільною податковою історією, відбудеться посилення роботи з такими платниками та процес перевірок декларацій з від'ємним значенням податку на додану вартість в законодавчо встановлені терміни.

1. *Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755* – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: www.rada.gov.ua. 2. *Наказ Державної податкової адміністрації України від 25.01.2011 № 42 «Про затвердження Порядку визначення відповідності платника податку критеріям, які дають право на отримання автоматичного бюджетного відшкодування податку на додану вартість»* – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: www.sta.gov.ua. 3. *Закон України «Про державну податкову службу в Україні» від 04.12.1990 № 509* – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: www.rada.gov.ua. 4. *Закон України «Про державну реєстрацію юридичних осіб та фізичних осіб-підприємців» від 15.05.2003 № 755* – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: www.rada.gov.ua.