

Кушпрак В.А.

## ОСОБЛИВОСТІ ВІДШКОДУВАННЯ ПДВ ПРИ ЗДІЙСНЕННІ ЕКСПОРТНИХ ОПЕРАЦІЙ

В останнє десятиліття ХХ ст. зовнішня торгівля України зазнала відчутного зовнішнього і внутрішнього впливу, пов'язаного з трансформаційними процесами в суспільстві.

За цих умов актуальними пріоритетами державної політики регулювання міжнародної торгівлі України є [6, с.142-143; 7, с. 155-156]:

- вирішення всього комплексу питань, пов'язаних із вступом України до СОТ;
- приведення нормативно-правової бази зовнішньої торгівлі у відповідність до критеріїв міжнародного торговельного права з урахуванням досвіду індустріально розвинутих країн, тих постсоціалістичних країн Центральної і Східної Європи, які випередили Україну на шляху реформ;
- забезпечення диференційованого підходу до оподаткування за рахунок приведення розміру податків у відповідність до якості, конкурентоспроможності та глибини перероблення продукції;
- надання державних гарантій експорту, сприяння створенню компаній зі страхування і перестрахування ризиків у зовнішньоекономічній діяльності, а також кредитних та інвестиційних ризиків у цій сфері;
- забезпечення протекціоністської підтримки національних виробників за рахунок удосконалення засобів та інструментів регулювання імпорту, зокрема при активнішому використанні антидемпінгових процедур та ін.

Реалізацію визначених пріоритетів трансформування структури міжнародної торгівлі має забезпечити внутрішня економічна політика, націлена, з одного боку, на зміцнення економічної безпеки України через захист внутрішнього ринку, диверсифікацію зовнішніх ринків збуту та джерел імпорту, а з іншого – на розвиток форм і методів зовнішньоекономічної діяльності, яка б сприяла закріпленню на традиційних ринках і виходу на нові міжнародні ринки. Для цього необхідно сформувати ефективну систему регулювання зовнішньоекономічної діяльності, у тому числі удосконалити систему відшкодування ПДВ при здійсненні експортних операцій.

На сьогодні основним нормативним документом, що регламентує стягнення податку на додану вартість, є Закон України від 03.04.97 № 168/97-ВР "Про податок на додану вартість". Крім того, додаткові правила його стягнення встановлені Законом України від 15.09.95 № 327/95-ВР "Про операції з давальницькою сировиною у зовнішньоекономічних відносинах", а також Указом Президента України від 28.06.99 № 746/99 "Про внесення змін до Указу Президента України від 3 липня 1998 року № 727 "Про спрощену систему оподаткування, обліку та звітності суб'єктів малого підприємництва".

Відповідно до ст. 13 Конституції України держава забезпечує захист прав усіх суб'єктів права власності і господарювання, соціальну спрямованість економіки. Усі суб'єкти права власності рівні перед законом. Отже, господарюючий суб'єкт, діяльність якого пов'язана з вивезенням (пересиланням) товарів (робіт, послуг) за межі митної території України, не може знаходитись у гіршому становищі, ніж господарюючий суб'єкт, що працює на внутрішньому ринку, щодо відшкодування ПДВ, а також суми відсотків за несвоєчасне його відшкодування. Тому здійснення експортного відшкодування з порушенням строку тягне за собою наслідки, а саме: нарахування та стягнення процентів за несвоєчасне проведення експортного відшкодування. Законодавством встановлено строк на проведення бюджетного відшкодування суми ПДВ, а саме: протягом місяця, наступного після подачі декларації з ПДВ [2, с. 141].

Суми, невідшкодовані платнику податку протягом визначеного строку, вважаються бюджетною заборгованістю. Платник податку має право у будь-який момент після виникнення бюджетної заборгованості звернутися до суду з позовом про стягнення коштів бюджету. За таких обставин чинне законодавство передбачає можливість звернення з позовом до суду про стягнення бюджетної заборгованості у будь-який момент після закінчення місяця, наступного після подачі декларації. Підставою для отримання відшкодування є дані тільки податкової декларації за звітний період [3, 4].

Слід зазначити, що податок на додану вартість є одним з бюджетоутворюючих джерел. Однак, надання численних пільг, особливий порядок оподаткування для деяких галузей промисловості і, в першу чергу, спрощена система оподаткування суб'єктів малого бізнесу призводили до невиправданого звуження бази оподаткування. Крім того, нестабільність і недосконалість чинного законодавства, використання вексельних розрахунків, давальницьких схем, а також незадовільне адміністрування знижували фіскальну функцію податку на додану вартість.

Що ж до експорту робіт (послуг), то дата виникнення податкових зобов'язань визначається по першій події: або по даті нарахування коштів від замовника робіт (послуг) на банківський рахунок платника податків, або по даті оформлення документа, що засвідчує факт виконання таких робіт (послуг).

При здійсненні операцій, що обкладаються ПДВ за нульовою ставкою відповідно, бюджетне відшкодування сум ПДВ здійснюється протягом місяця, що настає після подання декларації за звітний період, у якому були здійснені такі операції. Причому сума бюджетного відшкодування може бути повністю або частково зарахована в рахунок платежів по цьому податку або інших податках, зборах (обов'язкових платежах), які зараховуються до державного бюджету України. Платник податків може за рахунок суми бюджетного відшкодування оплатити тише податковий вексель, виданий ним під час розмитнення імпортованих товарів [2, с. 142].

Подана до органів податкової служби Податкова декларація підлягає попередній перевірці. У разі виявлення факту, що вона заповнена з порушенням установлених вимог, декларація повертається на доробку і при повторному здаванні після закінчення терміну подання звітності приймається як подана несвоєчасно із застосуванням адміністративних і фінансових санкцій.

В цілому рух коштів при здійсненні операцій з ПДВ можна представити схематично (рис. 1).



Рис. 1. Рух коштів при здійсненні операцій з ПДВ

Чинний Закон України «Про податок на додану вартість» передбачає зворотній рух коштів у вигляді відшкодування податку на додану вартість (ПДВ). Зокрема прогноз обсягів відшкодування ПДВ на 2007 рік складає біля 20 мільярдів гривень, згідно проекту Закону України „Про Державний бюджет України на 2007 рік”, а, наприклад, прострочена бюджетна заборгованість із відшкодування податку на додану вартість у 2006 р. складала близько 1,7-1,8 млрд. грн. без урахування близько 500 млн. грн. спірної заборгованості, накопиченої з кінця 1990-х років. Таким чином, сума ПДВ, заявлена до відшкодування, неадекватна ні темпам економічного росту, ні темпам росту експорту, тому що складне адміністрування цього податку призвело до значного поширення зловживань щодо відшкодування ПДВ, до вимивання обігових коштів підприємств і до інших негативних явищ.

Необхідно акцентувати увагу, що в кінці лютого 2008 р. Президент України підписав указ про введення в дію вирішення РНБОУ від 1 лютого 2008 р. "Про стан виконання вирішення Ради національної безпеки і оборони України від 15 грудня 2006 року "Про заходи щодо попередження і нейтралізації погроз націона-

## ОСОБЛИВОСТІ ВІДШКОДУВАННЯ ПДВ ПРИ ЗДІЙСНЕННІ ЕКСПОРТНИХ ОПЕРАЦІЙ

льної безпеки, пов'язаних з нестабільністю правового регулювання відносин у сфері адміністрування податку на додану вартість".

Зокрема, вирішенням РНБОУ Кабінету міністрів було доручено: проаналізувати причини відставання в 2007 р. темпів зростання надходжень податків, зокрема ПДВ, зборів (обов'язкових платежів) до бюджетів всіх рівнів, надходження яких контролюють органи державної податкової служби, від темпів зростання загальних макроекономічних показників і прийняти заходи щодо недопущення такого відставання в 2008 р.; упровадити з 1 травня 2008 р. дієвий механізм спрощення процедури відшкодування з Державного бюджету України сум ПДВ для стабільно працюючих підприємств і визначити чіткі підстави застосування таких процедур і інше [8].

Це обумовлене, насамперед, тим, що станом на квітень 2008 р. Державна податкова адміністрація заявила про 8,72 млрд. гривень заборгованості з відшкодування податку на додану вартість платникам податків. Крім того, з цієї суми обсяг простроченої заборгованості становить 3,663 млрд. гривень (на 1 січня 2008 р. - близько 4.2 млрд. гривень), а обсяг бюджетного ресурсу на відшкодування передбачено у розмірі 24 млрд. гривень на 2008 рік.

Причини існування регіональних диспропорцій у відшкодуванні з Державного бюджету України сум податку на додану вартість пов'язані з проблемою фіктивного існування суб'єктів господарської діяльності, які беруть на себе податкове зобов'язання й, не сплачуючи податок, фактично перестають існувати, що призводить до того, що обсяги податкового кредиту збігаються й навіть перевищують рівень податкового зобов'язання, що також свідчить про істотні суми ПДВ, неправомірно заявлені до відшкодування. В результаті цього рівень "крадіжок" податку в Україні досягає 15%, а, наприклад, в Австрії рівень становить близько 4%, у Німеччині - у межах 2%.

Так, наприклад, податок на додану вартість займає вагоме місце у структурі надходжень бюджету Франції. Так, надходження ПДВ (без відшкодування і списання) складають майже половину всіх фіскальних надходжень Франції і більше як 40 відсотків загальних надходжень держави [8].

**Таблиця 1.** Бюджетні аспекти податку на додану вартість у Франції, млрд. євро

	2007 р.	2008 р.	Відсоток надходжень
Надходження ПДВ			
ПДВ (чистий)	131,1	135,0	45%
<b>Загальні надходження держбюджету</b>	<b>294,6</b>	<b>300,2</b>	<b>100%</b>

**Таблиця 2.** Відшкодування і списання ПДВ у Франції, млрд. євро

	2007 р.	2008 р.	Відсоток надходжень
Валовий ПДВ	173,1	174,4	45%
Відшкодування і списання ПДВ	42,0	44,0	<b>100%</b>

У Бюджетній конституції Франції є окрема стаття, яка регламентує питання стягнення, відшкодування і списання ПДВ. Відшкодування і списання ПДВ здійснюється відповідно до окремої програми видатків, передбаченої законом про бюджет Франції. Назва програми «Відшкодування податків». Дана програма розділена на напрями видатків, одним з яких є «Відшкодування ПДВ» (табл. 3) [8].

**Таблиця 3.** Структуру відшкодування і списання ПДВ у Франції, млрд. євро

	2007 р.	2008 р.
Відшкодування і списання ПДВ, пов'язані з механізмом справляння	41,5	43,9
Інші відшкодування і списання ПДВ	0,5	0,5
<b>Разом відшкодування і списання ПДВ</b>	<b>42,0</b>	<b>44,4</b>

Аналіз літературних джерел показує, що чинники макrorівня найбільше впливають на динаміку і структуру економічної злочинності при здійсненні експортно-імпорتنих операцій, які здійснюються в зонах митного контролю прикордонних районів.

У відкритих публікаціях автори вказують на методи ухилення від сплати податків, у тому числі ПДВ, зокрема М. Науменко [5] відзначає чотири таких методи: штучне заниження ціни товару при імпорті; завищення ціни товару при експорті; фіктивний експорт; придбання фіктивного товару.

М. Андрущенко [1] показує один із методів ухилення від сплати податків, а саме незаконне відшкодування ПДВ, що може здійснюватися шляхом: проведення псевдоекспортних операцій; штучного заниження вартості товарів з метою формування від'ємного значення ПДВ для подальшого відшкодування його з держбюджету; безтоварних операцій.

Р. Ребізант [9] серед методів ухилення від сплати податків називає такі:

- транспортування товарів об'їзними шляхами із сусідніх держав – членів СНД;
- перерваний транзит: вантаж, що ввозиться в Україну нібито з метою транзиту, з країни не виїжджає;
- оформлення декларації на товар під іншою назвою;
- давальницькі схеми: звільнення від митних зборів і платежів давальницької сировини, що дозволяє безкоштовно провозити певні товари;
- бартерні схеми, які застосовуються для заниження митної вартості як увезених, так і вивезених то-

варів;

- схеми користування митними пільгами, які мають неприбуткові організації (товариства інвалідів, ветеранів), для провезення товарів, що йдуть не за призначенням;
- використання технопарків, що мають пільги в разі виконання наукових розробок, для нецільових операцій.

Таким чином, наслідками зростання заборгованості відшкодування ПДВ із бюджету є обмеження ресурсів експортерів, в наслідок чого можливе зменшення обсягів зовнішньої торгівлі, а також виникнення умов для зловживань і корупції, тому що процес відшкодування ПДВ набуває вибіркового характеру, що посилює нерівність платників податків.

Саме тому, враховуючи європейський досвід у питанні відшкодування податку на додану вартість платникам податків та з метою удосконалення відшкодування ПДВ в Україні необхідно:

З метою забезпечення прозорості здійснення операцій за ПДВ:

- удосконалити механізм справляння ПДВ підприємствами, які застосовують спеціальний режим обкладення податком на додану вартість шляхом включення надходжень з ПДВ та асигнувань на здійснення цільових видатків за рахунок цих надходжень до доходної і видаткової частин державного бюджету;
- розглянути можливість планування асигнувань на відшкодування податку на додану вартість у видатковій частині Державного бюджету України.

Необхідно, також, чітко розподілити контрольні повноваження за відшкодуванням податку на додану вартість між Міністерством фінансів України, Державною податковою адміністрацією України, Державним казначейством України та закріпити їх на законодавчому рівні, а також необхідно Міністерству фінансів України та Державній податковій адміністрації України розробити систему оцінки ризиків та критерії їх застосування при прийнятті рішення про відшкодування ПДВ.

#### Джерела та література

1. Андрущенко М.Д. Проблема незаконного відшкодування ПДВ при експортних операціях / Збірник наукових праць Академії ДПС України. Ірпінь: 2003. – № 2. – С. 5–7.
2. Дідківський М.І. Зовнішньоекономічна діяльність підприємства: Навч. посіб. – К.: Знання, 2006. – 462 с.
3. Діденко І. Про стягнення бюджетної заборгованості з ПДВ // Правовий тижень. – № 47 (68). – 20 листопада 2007 р. – С. 4–7.
4. Кухарська Н.О., Харічков С.К. Міжнародна економічна діяльність України: Навч. посіб. – Харків.: «Одіссей», 2006. – 456 с.
5. Науменко М. Оптимізація оподаткування як засіб запобігання ухиленню від сплати ПДВ // Науковий вісник Академії ДПС України. 2003. – № 4. – С. 78–65.
6. Новицький В.Є. Міжнародна економічна діяльність України: Підручник. – К.: КНЕУ, 2003. – 948 с.
7. Пахомов Ю.М., Лук'яненко Д.Г., Губський Б.В. Національні економіки в глобальному конкурентному середовищі. – К.: Україна, 1997. – 237 с.
8. 8. Податки та ПДВ у Франції // [www.treasury.gov.ua/main/uk/publish/printable\\_article/24080](http://www.treasury.gov.ua/main/uk/publish/printable_article/24080)
9. Ребізант Р. Примусове стягнення тільки за виконавчими документами // Податкове планування. 2003. – № 4. – С. 2–5.

#### Лагода Є.Ю.

### СТРАТЕГІЧНЕ УПРАВЛІННЯ ЯК ОСНОВА ФІНАНСОВОЇ СТІЙКОСТІ АГРАРНИХ ПІДПРИЄМСТВ

#### Вступ

Фінансова стійкість виступає якісною характеристикою фінансових можливостей підприємства, а її забезпечення відноситься до найбільш важливих економічних проблем. Ринок вимагає від підприємств постійного та безперервного контролю за усіма змінами, що відбуваються у мікро та макро середовищі а також миттєвого реагування на них. Проте здійснюючи діяльність в умовах сьогодення, керівні структури підприємств різних форм власності і різної галузевої спрямованості не мають повноцінної методичної бази, яка б дозволяла їм ефективно управляти фінансовою стійкістю.

Теоретично-методичні аспекти фінансової стійкості та антикризового управління вивчали такі зарубіжні та вітчизняні науковці як Г.В. Савицька [4], А.Д. Шеремет [6], Бланк І.А. [1], Чупіс А.В. [5] та інші; основні засади формування стратегії антикризового керування запропоновано у розробках Л.Ф. Догіль [2], Ж. Ламбен [3]. Проте на сьогоднішній день практично відсутні наукові розробки комплексної системи формування та забезпечення фінансової стійкості аграрних підприємств. Тому існує необхідність опрацювання організаційних механізмів досягнення аграрними підприємствами рівня безбитковості та фінансової стійкості, в основі яких полягає стратегічний підхід.

#### Постановка завдання

Метою роботи є формування комплексного стратегічного підходу до управління фінансовою стійкістю аграрних підприємств на основі всебічного аналізу їх діяльності, конкретизації поточних цілей та індикаторів стану, а також розробці системи заходів для досягнення стратегічної мети, в залежності від етапу планування.