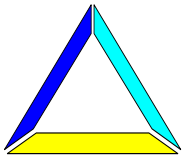
**Інститут Економічних Досліджень та Політичних Консультацій в Україні**
**Німецька Консультативна Група з Питань Економічних Реформ**

01034 Київ, вул. Рейтарська, 8/5-А, тел. (+38044) 228-6342, 228-6360, факс 228-6336
E-mail: institute@ier.kiev.ua, http://www.ier.kiev.ua



**Q 18**

# Кризова ситуація з відшкодуванням ПДВ в Україні: причини, ризики та шляхи вирішення

## Висновки та рекомендації

Аналіз поточної ситуації в системі оподаткування ПДВ свідчить про те, що:

- Проблеми оподаткування ПДВ охоплюють не тільки сфери законодавства та адміністрування ПДВ, але і більш широке коло фіскальних та економічних проблем.
- Сучасна система оподаткування ПДВ веде до непрозорої системи державних фінансів в цілому.
- Численні пільги (звільнення та операції, що оподатковуються за нульовою ставкою) звужують базу оподаткування ПДВ та ведуть до зловживань та корупції. Відсутність ефективних механізмів стягнення податку ведуть до акумулювання заборгованості зі сплати ПДВ.
- Невідшкодовані суми ПДВ створюють проблему управління грошовими потоками та перешкоджають розвитку підприємницької діяльності.

Основні ризики, що випливають з цієї ситуації, наступні: руйнування податкової системи, зростання дефіциту бюджету, руйнування соціального консенсусу, зовнішні дисбаланси та девальвація національної валюти, безробіття та сповільнення економічного зростання, політична нестабільність.

Ми пропонуємо наступні рекомендації:

- Необхідно швидко реформувати систему оподаткування ПДВ для того, щоб відновити прозорість системи державних фінансів та забезпечити майбутнє економічне зростання.
- Потрібно переглянути та уніфікувати законодавчі акти, що регулюють оподаткування ПДВ. Оподаткування окремих секторів та регіонів також необхідно уніфікувати якомога більше для того, щоб відновити базу оподаткування ПДВ.
- Замість податкових пільг повинна надаватися цільова грошова допомога та використовуватися як інструмент соціальної політики.
- Необхідно розробити ефективний механізм стягнення податку в тих секторах, що мають найбільшу заборгованість перед бюджетом.

- Необхідно відшкодувати прострочені суми ПДВ, спочатку експортерам, потім іншим суб'єктам підприємницької діяльності. Зростання надходжень до бюджету в результаті скорочення кількості податкових пільг та удосконалення механізму сплати ПДВ повинно бути основним джерелом коштів для відшкодування ПДВ.

## 1. Вступ

Починаючи з 1998 року, функціонування системи податку на додану вартість (ПДВ) в Україні погіршувалося. Одні підприємства акумулювали значну заборгованість перед бюджетом, інші не могли отримувати відшкодування з ПДВ, та й ситуація в цілому ускладнювалася зростаючим рівнем зловживань та корупції. Хоча масштаби цієї проблеми в Україні видаються унікальними, причини можна окреслити чітко. Оскільки подібні проблеми виникали і в інших країнах, існує багатий міжнародний досвід, що дозволяє знайти правильні шляхи вирішення проблем.

Проблема ПДВ завдає великої шкоди українській економіці. Вона заважає вільному руху грошових коштів, які підприємства використовують для фінансування щоденних операцій; зменшує конкурентну перевагу експортерів, а саме від експорту багато в чому залежить економічне зростання в країні. Існуючі проблеми ведуть до зменшення бюджетних надходжень та відштовхують іноземних інвесторів від організації підприємницької діяльності в Україні. Водночас, мабуть найбільшої та найсерйознішої шкоди зазнає система цін в Україні. Практика податкових пільг, списань, взаємозаліків, схем та обігу векселів є поверненням до системи, в якій непрозорі негрошові розрахунки дозволяють значний перерозподіл коштів, що виснажує систему державних фінансів; водночас, такі розрахунки уникають контролю уряду та громадськості. Ще гіршим є те, що така практика унеможливлює визначення справжнього боргового стану підприємств, створює перекоси в приватизаційному процесі, проведенні процедури банкрутства і т.д.

Саме тому ця проблема заслуговує негайної уваги українського уряду. Борг з відшкодування ПДВ є де факто кредитом уряду, наданим підприємницьким сектором, що спрямовується на фінансування державних видатків. Те, що уряд повинен відновити прозорість системи оподаткування ПДВ, є надзвичайно важливим. На жаль, не існує швидких та простих шляхів вирішення цих проблем. Мета цієї роботи полягає в чіткому окресленні причин, що призвели до сучасної кризової ситуації, оцінці ризиків, які створює ця ситуація, та виробленні шляхів вирішення проблеми.

Як покажуть наступні частини роботи, проблема оподаткування та відшкодування ПДВ кидає політичному керівництву країни тяжкий виклик, але водночас пропонує і унікальну можливість. Запровадження шляхів, що призведуть до вирішення цієї проблеми, дасть чіткий сигнал українському суспільству, а також і міжнародній спільноті, що уряд України відданий проведенню економічних реформ.

## 2. Важливість проблеми

На сьогодні сума зобов'язань уряду з відшкодування ПДВ складає 5,8 млрд. грн. Прострочені зобов'язання складають біля 2,1 млрд. грн. Це близько 4

відсотків від доходів зведеного бюджету, або майже один відсоток від ВВП. Проблема такого масштабу вимагає вироблення системних рішень в сфері законодавства, адміністрування та системи державних фінансів в цілому.

Структура боргу з відшкодування ПДВ подається у наступній таблиці:

| *Вимоги* | *млрд. грн.* |
|---|---|
| Прострочені, перевірені, та підлягають сплаті | 2,0 |
| Прострочені, але не перевірені | 0,1 |
| Поточні, не вимагають негайної сплати (експортери, не минуло 30 днів) | 1,8 |
| Поточні, не вимагають негайної сплати (інші, відстрочення на три наступні звітні періоди – 90 днів) | 1,9 |
| *Загальна сума* | *5,8* |

Згідно з даними Державної Податкової Адміністрації, в 2001 році було повернуто 56% від зібраних надходжень з ПДВ, у порівнянні з 49% в 2000 році. Цей показник є набагато вищим, ніж в інших країнах.

На сьогодні сума податкової заборгованості підприємств з ПДВ перед бюджетом складає 3,8 млрд. грн.

## 3. Міжнародний досвід

Сьогодні в близько 120 країнах світу ПДВ є важливим джерелом бюджетних надходжень. Тому існує широкий міжнародний досвід адміністрування цього податку.

Система оподаткування ПДВ з багатьма ставками та численними пільгами однозначно веде до зменшення надходжень з цього податку та затримках у відшкодуванні ПДВ. Тому Європейський Союз зробив крок до гармонізації цього податку і адміністрування ПДВ покращилося.

Широкий аналіз міжнародного досвіду свідчить про те, що податкові пільги (наприклад, на продукти харчування) є найменш ефективним інструментом допомоги економічно незахищеним верствам населення. Найбільше виграють від цього багаті сім'ї, а в найбільшому програші залишається державний бюджет. Врешті-решт, пільги суттєво звужують обсяг незначних ресурсів, які залишаються в розпорядженні уряду для задоволення потреб бідних верств населення. Найкращий спосіб задовольнити соціальні потреби полягає у заміні податкових пільг цільовою грошовою допомогою.

В результаті значної кількості вимог щодо відшкодування ПДВ податківці перевіряють окремі підприємства вибірково. Наприклад, в Бельгії перевіряють лише 10% від вимог. Податкові адміністрації розробляють та ведуть справи платників податків для всіх підприємств, але вибирають для проведення аудиту лише ті, що мають недостатню історію, податкові проблеми в минулому або нехарактерні вимоги.

Аналіз податкових амністій в багатьох країнах вказує на те, що вони не сприяють кращій сплаті податків. Насправді, ефективність збирання податків може навіть погіршитися в результаті невиправданих очікувань щодо проведення амністій в майбутньому.

Суворе виконання вимоги щодо нарахування відсотків на прострочену заборгованість з відшкодування ПДВ виправдало себе ефективним інструментом підвищення дисципліни щодо обробки вимог на отримання відшкодування.

Добре функціонуючі системи ПДВ можна знайти не лише в розвинутих країнах з ринковою економікою Західної Європи, але й також в країнах з перехідною економікою Центральної та Східної Європи. Наприклад, в Словацькій Республіці плани надходжень від сплати ПДВ постійно виконуються або перевиконуються. Це показує, що ПДВ є важливою складовою податкової системи і в країнах, що переживають подібні до України зміни.

## 4. Причини виникнення проблеми

### *4.1. Законодавство ПДВ*

В квітні 1997 року Верховна Рада прийняла новий Закон 'Про податок на додану вартість' № 168/97, а Декрет Кабінету Міністрів 'Про податок на добавлену вартість' № 14-92 втратив свою чинність. Але починаючи з 1998 року закон зазнав численних змін в результаті прийняття Верховною Радою рішень щодо надання сотень податкових пільг окремим галузям та регіонам. Крім того, було затверджено багато інших законодавчих документів різними органами виконавчої влади (Президентом, Державною Податковою Адміністрацією, Кабінетом Міністрів, Державним Казначейством), що регулюють окремі аспекти адміністрування ПДВ. Наприклад, процедура відшкодування ПДВ регулюється трьома законодавчими документами: Законом 'Про податок на додану вартість', 'Порядком відшкодування податку на додану вартість', затвердженим ДПА та Державним Казначейством від 2 липня 1997 року, та Указом Президента 'Про деякі зміни в оподаткуванні' від 7 серпня 1998 року.

Адміністрування ПДВ особливо ускладнюється проведенням взаємозаліків, які регулюються окремими постановами Кабінету Міністрів (наприклад, № 1270 та 2215). Інші постанови (наприклад, № 2210) регулюють проведення таких взаємозаліків в енергетичній, металургійній та інших галузях економіки з високою часткою державної власності. Отримані від цього вигоди можна вважати прихованими субсидіями, які важко відслідковувати.

На різку відміну від ситуації в інших країнах, Міністерство фінансів України не має права накласти вето на ті законодавчі документи, що будуть перешкоджати виконанню бюджетних надходжень в поточному році. Це унеможливлює виконання запланованих бюджетних надходжень, виконання поточного бюджету попадає під вплив маніпуляцій окремих зацікавлених груп.

В результаті існування податкових пільг база оподаткування значно звузилася, в результаті чого погіршилася ефективність Закону 'Про податок на додану вартість'. В той час як в країнах Західної Європи обсяги

відшкодування ПДВ не переважають 30% від загальних надходжень по ПДВ, в Україні вони складають 56%.

Списання податкової заборгованості, дозволене Законом "Про порядок погашення зобов'язань платників податків перед бюджетами та державними цільовими фондами" від 21 грудня 2000 року, коштувало уряду необхідних бюджетних надходжень і ще більше поглибило проблему відшкодування. Згідно з даними ДПА, на 31 грудня 1999 року було списано близько 6 млрд. грн. заборгованості зі сплати ПДВ до бюджету. Списання не покращило збирання податку та не сприяло зменшенню заборгованості зі сплати ПДВ, що продовжувала зростати до 3,8 млрд. грн. на 1 січня 2002 року.

Збирання ПДВ ускладнюється можливістю списання несплаченої суми податку до бюджету після 3 років. Це робить стягнення податку ще менш ефективним.

*4.2. Адміністрування ПДВ*

Запровадження численної кількості податкових пільг у законодавстві ПДВ за останні три роки призвело до серйозних проблем у адмініструванні податку. З однієї сторони, збільшення можливостей для зловживань створило диспропорційне навантаження на роботу Державної податкової адміністрації та поліції. З іншої сторони, складне і часто суперечливе законодавство створювало можливості для суб'єктивного інтерпретування та надавало Державній податковій адміністрації недопустиму можливість для прийняття дискретних рішень. Це невідворотно веде до корупції.

У порівнянні з 1998 роком, податкові надходження зведеного бюджету впали з близько 21% від ВВП в 1998 році до 18% в 2001 році. Це падіння можна пояснити звуженням бази оподаткування поряд з неефективним адмініструванням, що призвело до зменшення надходжень від ПДВ з 7,3% від ВВП у 1998 році до 4,9% у 2001 році. Водночас, надходження від податку на прибуток підприємств також зменшилися з 5,6% у 1998 році до 3,9% у 2001 році. Навіть збільшення надходжень від прибуткового податку з громадян з 3,5% в 1998 році до 4,2% від ВВП в 2001 році не дозволило компенсувати цю негативну тенденцію. Врешті решт, частка надходжень від ПДВ та податку на прибуток підприємств в структурі податкових надходжень зведеного бюджету також скоротилася.

Уряд, під впливом необхідності збереження збалансованого бюджету в результаті отримання менших аніж очікуваних бюджетних надходжень, спрямовував зібрані надходження від ПДВ на фінансування видатків, перед тим як виконати свої зобов'язання по відшкодуванню ПДВ. Зловживання цими коштами, що суперечить діючому закону (Стаття 7.7.5), є еквівалентним до отримання незаконного кредиту від підприємств з метою фінансування державних видатків. Існуюча на сьогодні сума боргу з відшкодування ПДВ є результатом такої політики.

Прострочені зобов'язання держави по відшкодуванню ПДВ виконуються увесь час без сплати відсотків, що мають нараховуватися згідно з чинним законодавством. Це є ще одним непрямим податком, який нараховується на підприємства. Єдиним виходом для підприємств лишається витратна та

тривала процедура судового процесу, яку більшість підприємств намагаються уникнути.

## 5. Ризики для України

Проблема з відшкодуванням ПДВ підриває довіру до українського уряду та створює загрозу як для системи державних фінансів, так і для економічного зростання взагалі. Найбільш важливі наслідки проблеми наступні:

- **Руйнування податкової системи.** Тривала проблема, пов'язана зі стягненням і відшкодуванням ПДВ, формує очікування стосовно майбутньої неспроможності уряду ефективно збирати податки. Це призведе до зменшення сплати податків у майбутньому. Сьогоднішня проблема коштуватиме уряду майбутніх надходжень.
- **Зростання дефіциту бюджету.** Тенденція зменшення надходжень з ПДВ підриватиме спроби уряду зберегти збалансований бюджет.
- **Зовнішні дисбаланси і девальвація валюти.** Проблема з відшкодуванням ПДВ змінює поведінку підприємств. Оскільки в найбільш невигідному положенні знаходяться підприємства-експортери, проблема ПДВ підриватиме сильні експортні позиції України, призводячи до дефіциту рахунку поточних операцій і ослаблення валюти.
- **Безробіття і сповільнення економічного зростання.** Невідшкодування ПДВ спричиняє серйозні проблеми з потоком готівки у експортерів і підриває їх рентабельність. Це призведе до відтоку капіталу, зростання безробіття та сповільнення економічного зростання. Водночас, цінні ресурси використовуються непродуктивно у схемах, що дозволяють експортерам, хоча б частково, компенсувати свої втрати.
- **Руйнування соціального консенсусу.** Проблеми балансування бюджету негативно вплинуть на найбільш економічно вразливі сегменти населення і підірвуть підтримку суспільством політики уряду.
- **Політична нестабільність.** З погіршенням збалансованості бюджету, нездатність уряду підтримувати та покращувати життєві стандарти деяких груп населення може призвести до політичної нестабільності.

Ці ризики принципово суперечать як національним інтересам України, так і інтересам міжнародних організацій та інших країн у регіоні. Тому подолання цієї кризи повинно розпочатися негайно.

## 6. Оцінка останніх заходів уряду щодо ПДВ

27 лютого 2002 року уряд затвердив 7 постанов, спрямованих на вирішення поточної проблеми з відшкодуванням ПДВ. Вони охоплюють наступні питання:

- Кращий контроль над експортними операціями для попередження експортних зловживань. Платник податку отримає відшкодування ПДВ лише тоді, коли товари покинуть територію України.

- Адміністрування ПДВ у газовому та вугільному секторах і галузі електроенергетики, що передбачає створення окремих рахунків, що матимуть справу з платежами з ПДВ. Вони будуть запроваджені у квітні 2002 році.
- Зміни в системі оподаткування ПДВ сільськогосподарських виробників, що передбачають суворіший контроль і процедуру реєстрації підприємств, що отримують податкові пільги. Пільгові кошти будуть спрямовуватися на спеціальні рахунки. Якщо підприємство не відкриє рахунок, воно буде змушене зарахувати ці кошти до своїх доходів і сплатити податок. Це буде поширюватися на виробників, сума виручки від реалізації сільськогосподарської продукції яких перевищує 50% від загальної суми валового доходу підприємства.
- Регулювання випуску векселів, з метою зміцнення платіжної дисципліни підприємств із державною часткою вище 50%.
- Борг з відшкодування ПДВ підприємствам, чия податкова заборгованість була списана або реструктуризована у 2001 році, буде списаний або реструктуризований, як це передбачається Статтею 56 Закону України "Про Державний бюджет України на 2002 рік".

Очікується, що запровадження цих постанов зменшить заборгованість по поверненню боргів на 200 млн. грн. до кінця березня 2002 року, і приноситиме 50 млн. грн. додаткових надходжень до бюджету щомісяця.

Хоча запропоновані зміни демонструють бажання уряду вирішити цю проблему, ми вважаємо, що вони значно не розширять базу оподаткування ПДВ. Із збереженням відмінностей у збиранні ПДВ у різних галузях і регіонах, буде важко очікувати, що ці заходи покращать ефективність стягнення податку або стримають пошук ренти та зловживання. Необхідно провести суттєвіші зміни.

## 7. Рекомендації

Проблема ПДВ має два аспекти. З однієї сторони, для того, щоб відновити довіру до уряду, налагодити функціонування цінової системи та забезпечити майбутнє економічне зростання, прострочені зобов'язання з відшкодування ПДВ необхідно виконати. З іншого боку, законодавство з ПДВ та його адміністрування необхідно переглянути та внести зміни, щоб підвищити рівень ефективності системи до співставного зі світовим рівнем.

### *7.1. Покращення системи оподаткування ПДВ*

Як було вказано вище, численні звільнення від оподаткування, дозволені Законом про ПДВ, звужують податкову базу. Ми рекомендуємо:

- Здійснити принциповий перегляд усіх пільг, щоб відновити функціональну форму закону, яка мала місце до 1998 року. А саме, непрямі субсидії сільському господарству повинні бути відмінені та замінені на зменшену ставку ПДВ, якщо це вважається політично бажаним. Стягнення податку в галузях та регіонах повинно бути уніфікованим до найбільш можливого масштабу. Закон необхідно спростити, щоб його виконання не залишало свободи дій для

податківців. Соціально мотивовані податкові звільнення необхідно замінити цільовою грошовою допомогою.

- Реформувати статус Міністерства фінансів і досягнути гармонізації із законодавством ЄС. Згідно міжнародних стандартів, Міністерство фінансів повинне мати право накладати вето на законодавство, що стосується бюджету, яке створює перешкоди для виконання бюджету поточного року.
- Реформувати законодавство у сфері збирання податку. Ефективність процесу перевірки необхідно покращити шляхом відкриття справ платників податку для оцінки ризиків для тих підприємств, що звертаються з проханням про відшкодування ПДВ. Підприємства, що заслуговують на довіру, які перевірялися у минулому і які мають позитивну історію виконання податкових зобов'язань, несуть менший ризик, пов'язаний із зловживаннями ніж підприємства без або з поганою історією.
- Публікувати всю статистичну інформацію стосовно ПДВ. Більшість даних з ПДВ в Україні не є широко відкритими для громадськості. Це приховує серйозність проблеми і призводить до спекуляцій. Надання інформації громадськості дозволить уряду легше отримати підтримку суспільства запропонованих заходів.

*7.2. Погашення боргу з відшкодування*

Найбільш важливий крок полягає у легітимізації існуючого боргу з відшкодування. Уряд повинен скласти та оприлюднити план погашення боргу, включаючи процентну ставку, щоб підготувати сектор бізнесу до цього процесу. Україна буде змушена мобілізувати значну кількість ресурсів, щоб сплатити прострочену заборгованість по відшкодуванню. Оскільки в даній ситуації швидше всього випуск державних боргових зобов'язань не дозволить акумулювати достатню кількість коштів, уряд України повинен швидко реформувати систему оподаткування ПДВ, щоб отримати додаткові надходження, що зможуть стати джерелом для відшкодування. Використання коштів повинне в такому випадку супроводжуватися системою адміністративних заходів, щоб забезпечити майбутнє функціонування системи ПДВ.

Щоб зберегти конкурентоспроможність українського експорту, прострочена заборгованість з відшкодування перед експортерами повинна бути погашена у першу чергу. Необхідно розглянути наступні заходи:

- Запровадження спеціального рахунку як окремого розділу бюджету під наглядом Міністерства фінансів.
- Використання коштів рахунку обмежити законом, виключно для здійснення платежів з відшкодування (використання не за призначенням буде складати кримінальне порушення, покаранням будуть значні штрафи).
- Після того, як закон вступить в дію, перерахувати кошти на цей спеціальний рахунок.

- Підготувати список експортерів, що отримуватимуть відшкодування чітко відповідно до дати подачі заявки на відшкодування. Ми рекомендуємо не використовувати альтернативні критерії відносної важливості для визначення порядку, в якому підприємства отримуватимуть платежі з відшкодування, оскільки тоді вони будуть предметом зловживань та корупції.

Р. Ч., Н. Л., Рецензент Ф. В.

Березень 2002 р.