



Ponomaryova, V. & Artyukh, O. (2022) Problem aspects of VAT refunds at the current stage. Socio-Economic Problems and the State (electronic journal), Vol. 27, no. 2, pp. 153-160. URL: <http://sepd.tntu.edu.ua/images/stories/pdf/2022/22pvsnsse.pdf>



## ПРОБЛЕМНІ АСПЕКТИ ВІДШКОДУВАННЯ ПДВ НА СУЧАСНОМУ ЕТАПІ

**Влада ПОНОМАРЬОВА**

**Оксана АРТЮХ**

Одеський національний економічний університет

вул. Пушкінська 26, м. Одеса, Україна, 65014

e-mail: [vponomaryova22@gmail.com](mailto:vponomaryova22@gmail.com)

e-mail: [oksana\\_art\\_2017@ukr.net](mailto:oksana_art_2017@ukr.net)

ORCID ID: <https://orcid.org/0000-0003-3172-4872>

ORCID ID: <https://orcid.org/0000-0002-8845-8002>



### Article history:

Received: November, 2022

1st Revision: November, 2022

Accepted: November, 2022

### JEL classification:

E62

H25

### UDC:

336.22

### DOI:

<https://doi.org/10.33108/sepd.2022.nom2.153>

**Анотація:** У статті, з метою визначення проблемних аспектів відшкодування ПДВ на сучасному етапі, доведено, що ПДВ є бюджетотворюючим податком у системі державних фінансів України, який суттєво впливає на фінансово-господарську діяльність суб'єктів господарювання. Тому важливим аспектом дослідження у межах цієї публікації є визначення сутності відшкодування ПДВ; окреслення його специфіки у вітчизняній системі оподаткування; виявлення проблемних аспектів відшкодування ПДВ, у тому числі у період воєнного стану в країні; пошук напрямів удосконалення податкового адміністрування у частині відшкодування ПДВ. Для вирішення поставлених завдань у статті розглянуто нормативні вимоги до відшкодування ПДВ з бюджету за відповідними напрямками; проаналізовано загальний обсяг бюджетного відшкодування ПДВ в Україні у динаміці років, питома вага відшкодування в окремих регіонах України, суми заявленого відшкодування ПДВ, що відхилені за результатами податкового контролю та причини таких відхилень. При перевірці правильності відшкодування ПДВ визначено проблемні аспекти, з якими стикаються органи контролю, та наведено операції платників податку, які зумовлюють неправомірне відшкодування ПДВ через безпідставне завищення податкового кредиту з ПДВ (наприклад, при здійсненні фіктивного експорту, імпорту товарів за заниженими цінами, при створенні фіктивних підприємств тощо). Відзначено, що завдяки впровадженню більш прозорого механізму відшкодування ПДВ із застосуванням Реєстру заяв про повернення суми бюджетного відшкодування ПДВ відбулося покращення адміністрування цього податку, що сприяло зниженню рівня корупції та створенню рівних умов для всіх платників ПДВ. З метою удосконалення механізму відшкодування ПДВ запропоновано розробити комплекс заходів у системі податкового адміністрування, спрямованих на посилення контролю за правомірністю заяв про відшкодування ПДВ, за документальним підтвердженням сум ПДВ. Вказано, що при цьому варто враховувати законодавчі новації щодо справляння ПДВ та постійно вивчати динаміку податкових змін під час воєнного стану.

**Ключові слова:** податок на додану вартість, бюджетне відшкодування, податкове адміністрування, податковий кредит, податковий контроль, операції безпідставного відшкодування ПДВ.



Пономарьова В. Проблемні аспекти відшкодування ПДВ на сучасному етапі [Електронний ресурс] / Влада Пономарьова, Оксана Артюх // Соціально-економічні проблеми і держава. — 2022. — Вип. 2 (27). — С.153-160. — Режим доступу: <http://sepd.tntu.edu.ua/images/stories/pdf/2022/22pvsnsse.pdf>



This open access article is distributed under a Creative Commons Attribution (CC-BY) 4.0 license.

## **1. Постановка проблеми.**

Визначальне місце серед доходів державного бюджету країни належить податковим надходженням, а одним із найбільш значущих бюджетоутворюючих податків, є податок на додану вартість (далі – ПДВ), що виконує фіскальну роль та чинить суттєвий вплив на фінансово-господарську діяльність суб'єктів господарювання. ПДВ є об'єктом для дискусій щодо його справляння.

## **2. Аналіз останніх досліджень та публікацій.**

Питанням адміністрування ПДВ та його відшкодуванню присвячено наукові праці вітчизняних вчених: О. Д. Василика, А. Й. Іванського, В. М. Федосова, Ю. Б. Іванова, А. М. Соколовської та інших дослідників. У їх роботах розкрито роль та сутність ПДВ, проблематику справляння ПДВ, проаналізовано зарубіжний досвід. Проте, незважаючи на існуючі напрацювання, питання відшкодування ПДВ залишається актуальним на сучасному етапі функціонування національної економіки.

## **3. Постановка завдання.**

Метою дослідження є розгляд проблемних аспектів відшкодування ПДВ у системі сучасного оподаткування України з визначенням особливостей відшкодування ПДВ на сучасному етапі.

## **4. Виклад основного матеріалу.**

В Україні ПДВ з часом замінив податок з обороту та податок з продажу. Значний внесок ПДВ у формуванні доходів бюджету вимагає неперервного моніторингу його ефективності та застосування певних заходів задля усунення недоліків у адмініструванні даного виду податку. ПДВ є таким непрямим податком, який домінує серед усіх інших у надходженнях до бюджету. Однак, у той же час, ПДВ є найпроблемнішим і найскладнішим в обчисленні податком у зв'язку з постійними змінами в податковому законодавстві та неузгодженістю окремих нормативно-правових актів.

Компенсація державою суми ПДВ, який був сплачений у вартості придбаних товарів, послуг і робіт є бюджетним відшкодуванням ПДВ. На таке відшкодування мають право платники ПДВ, як юридичні, так і фізичні особи, у разі? якщо у декларації сума податкового кредиту перевищила податкове зобов'язання (отримано від'ємне значення ПДВ). Яскравим прикладом заявників на відшкодування є підприємства-експортери. Через встановлену законодавством ставку ПДВ для експорту у розмірі 0%, підприємство, купуючи у вітчизняних виробників чи постачальників товар, сплачує ПДВ у сумі цього товару, маючи при цьому право на відшкодування цієї суми з бюджету. Процес відшкодування ПДВ ніяк не залежить від суми податку, строку існування суб'єкта господарювання та терміну реєстрації платником ПДВ. Отримання даного відшкодування можливе тільки у разі узгодження контролюючим органом заявленої суми за результатами камеральної перевірки, яка може проводитися протягом 30 календарних днів і виключно на підставі даних, зазначених у податкових деклараціях платника податку за поданою заявою. Однак на цьому ж етапі Державна податкова служба України (далі – ДПС України) може призначити позапланову документальну перевірку. Платник ПДВ сам може вибрати напрям використання суми бюджетного відшкодування відповідно до п. 200.4 ст. 200 Податкового кодексу України (далі – ПКУ) [1].

Варто зауважити, що процедура відшкодування ПДВ в теорії є досить простою та швидкою, проте у своїй практичній діяльності та реалізації є деякі перепони – це підтвердження контролюючими органами достовірності сум ПДВ до відшкодування та перерахунок Казначейством коштів на рахунок платника податків.

Фактичний обсяг відшкодування ПДВ в Україні за 2015-2021 роки наведено на рис. 1.



**Рис. 1. Фактичний обсяг відшкодування ПДВ в Україні за 2015-2021 роки**

*Джерело: створено авторами на основі даних [2]*

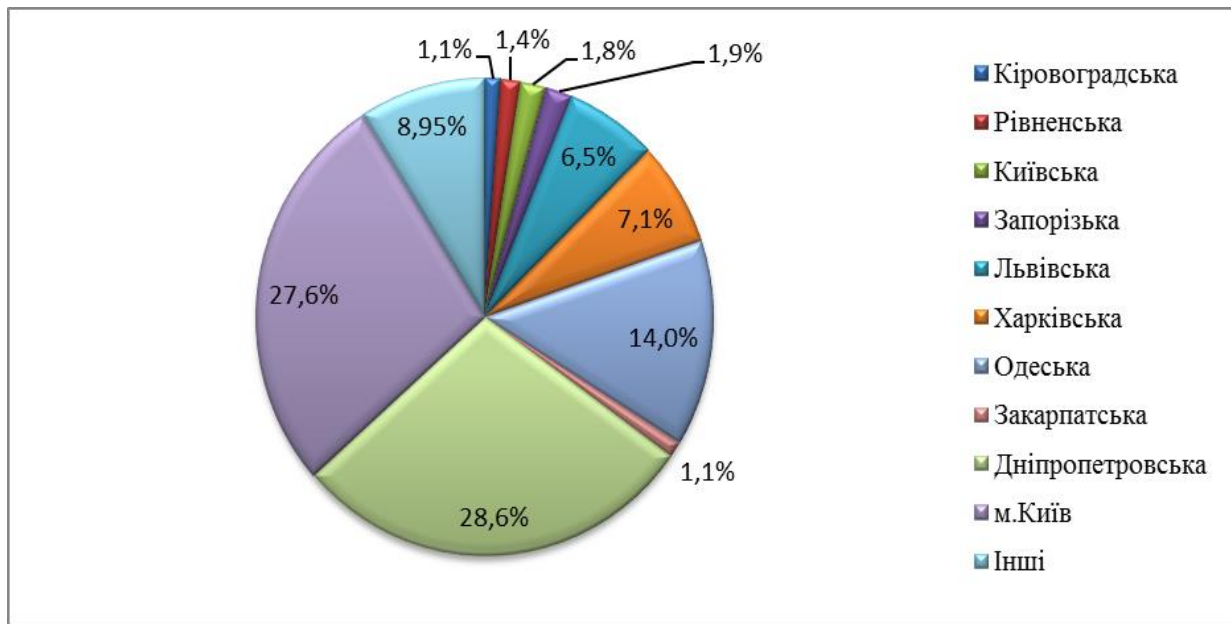
Оцінюючи вищенаведене, бачимо, що з 2015 року по 2021 рік спостерігається тенденція збільшення розміру бюджетного відшкодування ПДВ. Незважаючи на те, що бюджетне відшкодування ПДВ знижує доходи бюджету країни, проте воно сприяє зростанню частки повернення податку платникам у визначених випадках.

За даними Звіту ДПС України за 2021 рік відзначимо, що:

- платники податків вчасно отримують відшкодування ПДВ;
- близько 80% заявлених до повернення сум ПДВ відшкодовувалися протягом місяця;
- проведено понад 1,4 тис. документальних перевірок правомірності декларування 7,4 млрд грн від'ємного значення з ПДВ, за результатами яких донараховано податкових зобов'язань та зменшено від'ємного значення з ПДВ на понад 4,6 млрд грн [2].

Також важливо відзначити те, що раніше в Україні питання щодо відшкодування було досить болючим та складним, однак з 1 квітня 2017 року втілено новий механізм відшкодування ПДВ та запущений в роботу Реєстр заяв про повернення суми бюджетного відшкодування ПДВ. Даний механізм був розроблений саме з метою полегшення ведення бізнесу в нашій країні, прозорості механізму відшкодування ПДВ, зменшення корупції та створення рівних умов для всіх платників ПДВ. Реєстр працює згідно з Порядком ведення Реєстру заяв про повернення суми бюджетного відшкодування ПДВ, розробленим Міністерством фінансів України.

Дослідимо питому вагу бюджетного відшкодування ПДВ окремих регіонів у загальній сумі бюджетного відшкодування ПДВ в Україні за 2021 рік (рис. 2).



**Рис. 2. Питому вагу бюджетного відшкодування ПДВ окремих регіонів у загальній сумі бюджетного відшкодування по Україні в 2021 році**

*Джерело: створено авторами на основі даних [3, с. 24]*

Відповідно до вищенаведеного, найбільші суми ПДВ до відшкодування у 2021 році заявляються платниками м. Києва, Одеської та Дніпропетровської областей.

Далі доцільно навести перелік ТОП-5 платників ПДВ з найбільшою питою вагою бюджетного відшкодування у загальній сумі відшкодованого ПДВ по Україні за 2021 рік (табл. 1).

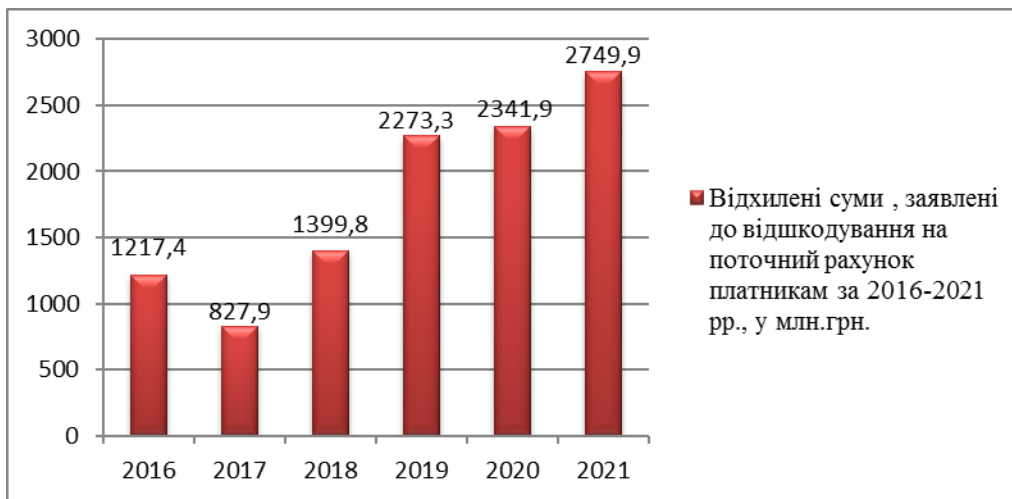
**Таблиця 1. Платники ПДВ з найбільшою питою вагою бюджетного відшкодування ПДВ у загальній сумі відшкодовання ПДВ по Україні за 2021 рік**

Платник	Відшкодовано (млрд грн)	Питома вага бюджетного відшкодування у загальній сумі відшкодованого ПДВ по Україні (%)
ТОВ «КЕРНЕЛ-ТРЕЙД»	9,4	5,9
ПАТ «ЗАПОРІЖСТАЛЬ»	6,6	4,1
ПАТ «АРСЕЛОРМІТТАЛ КРИВИЙ РІГ»	6,4	4
ПРАТ «ММК ІМ. ІЛЛІЧА»	6,0	4,8
ТОВ СП «НІБУЛОН»	5,3	3,3

*Джерело: складено авторами на основі даних [3, с. 25]*

Згідно даних табл. 1, перше місце з найбільшою питою вагою бюджетного відшкодування ПДВ посідає ТОВ «КЕРНЕЛ-ТРЕЙД», яке спеціалізується на міжнародній торгівлі зерновими та олійними. На другому місці – ПАТ «ЗАПОРІЖСТАЛЬ», що є одним з провідних підприємств металургійної галузі та третім за масштабами виробником металопродукції в Україні.

Також варто проаналізувати відхилені суми ПДВ за 2016-2021 роки, заявлені платниками до відшкодування на поточний рахунок, відповідно до оприлюдненої ДПС України інформації (рис. 3).



**Рис. 3. Відхилені суми відшкодування ПДВ за 2016-2021 рр.**

*Джерело: створено авторами на основі даних [2]*

Огляд даних показників свідчить про те, що відхилені суми, заявлені до відшкодування ПДВ, з кожним роком мають тенденцію до збільшення, що зумовлено, як правило, виявленням помилкових даних у Додатках ДЗ, Д4 чи самій декларації з ПДВ. У цьому випадку варто зауважити, що платник податків може скористатись правом на отримання бюджетного відшкодування ПДВ у разі виконання певних умов, у іншому ж випадку – сума, заявлена до відшкодування, може бути відхилена згідно з пп. «б» п. 200.4. ст. 200 ПКУ [1].

Окреслимо проблемні аспекти, з якими стикаються контролюючі органи при перевірці правильності відшкодування ПДВ. Так, в Україні найпоширенішими способами незаконного завищення сум ПДВ, які підлягають бюджетному відшкодуванню або завищення податкового кредиту з ПДВ, вважаються такі операції:

- реалізація товарів на митній території України за цінами, які є меншими цін придбання;
- фіктивний експорт;
- імпорт товарів на митну територію України за заниженими цінами;
- фіктивний податковий кредит за допомогою створення фіктивних підприємств;
- експорт товарів, які повертаються контрабандним шляхом на митну територію України з наступним оформленням їх повторного експорту.

Для того, щоб покращити механізм відшкодування ПДВ, необхідно передбачити застосування органами ДПС України комплексу заходів, спрямованих на посилення контролю за правомірністю заяв про відшкодування ПДВ, достовірне та своєчасне документальне підтвердження сум ПДВ.

Наразі, на жаль, у нашій країні – період воєнного стану через повномасштабне вторгнення російської федерації на територію України і через це відбуваються зміни не тільки в особистому житті кожного з нас, а й у податковій системі країни.

На початку війни, у зв'язку із запровадженням Указу Президента України «Про введення воєнного стану в Україні» №64/2022 від 24.02.2022 р., на всій території України було зупинено дію пп. 200.10 – 200.12 ст. 200 ПКУ, якими безпосередньо визначено терміни проведення камеральних перевірок, на основі яких відбувалося узгодження сум бюджетного відшкодування ПДВ та процедур відшкодування [4]. Ініціатива щодо скасування відшкодування ПДВ для експортерів сировини могла би призвести до негативних наслідків для економіки нашої та занепаду найбільших галузей. Однак, на теперішній час, відповідно до Закону України № 2260 «Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законів України щодо особливостей

податкового контролю та адміністрування податків, зборів та єдиного внеску під час дії воєнного, надзвичайного стану» було поновлено право на бюджетне відшкодування ПДВ [5]. При цьому очевидно, що ситуація стосовно обсягу відшкодування ПДВ на сьогодні не є прогнозованою через невизначеність ситуації у країні.

## 5. Висновки та перспективи подальших досліджень в даному напрямку.

Підсумовуючи вищевикладене, слід відзначити, що у податковій системі України одним із бюджетоутворюючих податків є ПДВ. Важливим чинником фінансової стабільності бізнесу суб'єктів господарювання є своєчасне та повне бюджетне відшкодування ПДВ, яке не може бути предметом для маніпуляцій і тільки джерелом поповнення бюджету. Саме забезпечення належного механізму відшкодування ПДВ може підтримати платників податків під час кризового періоду шляхом поповнення їхніх обігових коштів. Хоча, слід відзначити, що у вітчизняній системі оподаткування ПДВ ототожнюється з криміногенним податком, де його відшкодування є підґрунтям для різного роду зловживань. Тому для уникнення проблемних аспектів відшкодування ПДВ, необхідно покращити податкове адміністрування, розробити більш дієвий механізм бюджетного відшкодування ПДВ, зокрема, через посилення контролю за правомірністю поданих заяв на відшкодування ПДВ, проведення заходів щодо достовірного та своєчасного документального підтвердження сум ПДВ тощо.

## Author details (in English)

### PROBLEM ASPECTS OF VAT REFUNDS AT THE CURRENT STAGE

**Vlada PONOMARYOVA**

**Oksana ARTYUKH**

*Odessa National Economic University  
26 Pushkinska str., 65014, Odessa, Ukraine*

*e-mail: [vponomaryova22@gmail.com](mailto:vponomaryova22@gmail.com)*

*e-mail: [oksana\\_art\\_2017@ukr.net](mailto:oksana_art_2017@ukr.net)*

*ORCID ID: <https://orcid.org/0000-0003-3172-4872>*

*ORCID ID: <https://orcid.org/0000-0002-8845-8002>*

**Abstract.** *In order to determine the problematic aspects of VAT refund at the current stage, it is proved in the article that VAT is a budget-forming tax in the system of Ukraine's state finance, which significantly affects the financial and economic activity of economic entities. Therefore, an important aspect of the research within the scope of this publication is the determination of the essence of the VAT refund; outlining its features in the domestic taxation system; identification of problematic aspects of the VAT refund, including the one during the martial law period in the country; search for ways to improve tax administration in terms of the VAT refund. In order to solve the tasks, the normative requirements for reimbursement of VAT from the budget in the relevant directions are considered in the article; the total volume of budgetary VAT refunds in Ukraine in the dynamics of years, the specific weight of refunds in certain regions of Ukraine, the amounts of declared VAT refunds that were rejected as a result of tax control and the reasons for such deviations are analyzed. When verifying the correctness of the VAT refunds, the problematic aspects faced by the control authorities are identified, and the operations of taxpayers that lead to improper VAT refunds due to unjustified overestimation of the VAT tax credit (for example, when making fictitious exports, importing goods at reduced prices, when creating fictitious enterprises, etc.). At the same time, it is noted that due to the introduction of a more transparent VAT refund mechanism using the Register of applications for the refund of the budgetary VAT refund, the administration of this tax has improved, which contributed to the reduction of corruption and the creation of equal conditions for all VAT payers. For improving the VAT refund mechanism, it is proposed to develop a set of measures in the tax administration system aimed at strengthening control over the legality of VAT refund applications based on documentary confirmation of VAT amounts. It is stated that at the same time it is worth taking into account the legislative innovations regarding VAT administration and constantly studying the dynamics of tax changes during martial law.*

**Key words:** *value added tax, budget refund, tax administration, tax credit, tax control, operations of unjustified VAT refund.*

## Appendix A. Supplementary material

Supplementary data associated with this article can be found, in the online version, at <http://sepd.tntu.edu.ua/images/stories/pdf/2022/22pvsnse.pdf>

### Funding

The authors received no direct funding for this research.

### Citation information

Ponomaryova, V. & Artyukh, O. (2022) Problem aspects of VAT refunds at the current stage. Socio-Economic Problems and the State (electronic journal), Vol. 27, no. 2, pp. 153-160. URL: <http://sepd.tntu.edu.ua/images/stories/pdf/2022/22pvsnse.pdf>

## Використана література:

1. Податковий кодекс України: Кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI (із змінами та доповненнями) / Верховна Рада України. *Відомості Верховної Ради України*. 2011, № 13-14, № 15-16, № 17. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text> (дата звернення: 28.11.2022).
2. Інформація про обсяги відшкодування податку на додану вартість з державного бюджету у 2021 році: Державна податкова служба України. URL: <https://tax.gov.ua/diyalnist-/vidshkoduvannya-pdchv/informatsiya-pro-obsyagi-vidshkoduvannya/558031.html> (дата звернення: 28.11.2022).
3. Публічний звіт голови казначейства Тетяни Слюз про підсумки діяльності Державної казначейської служби України за 2021 рік. URL: <https://www.kmu.gov.ua/storage/app/sites/1/17-civik-2018/zvit2021/zvit2021-derjkazna.pdf> (дата звернення: 28.11.2022).
4. Про введення воєнного стану в Україні: Указ Президента України №64/2022 від 24.02.2022 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/64/2022#Text> (дата звернення: 28.11.2022).
5. Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законів України щодо особливостей податкового адміністрування податків, зборів та єдиного внеску під час дії воєнного, надзвичайного стану: Закон України від 12.05.2022 р. № 2260-IX / Верховна Рада України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2260-20#Text> (дата звернення: 28.11.2022).

## References

1. Podatkovi kodeks Ukrainy: Kodeks Ukrainy vid 02.12.2010 r. № 2755-VI (iz zminamy ta dopovnenniamy) / Verkhovna Rada Ukrainy. Vidomosti Verkhovnoi Rady Ukrainy. 2011, № 13-14, № 15-16, № 17. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/> (accessed 28 November 2022).
2. Informatsiia pro obsyahy vidshkoduvannia podatku na dodanu vartist z derzhavnoho biudzhetu, 2021. URL: <https://tax.gov.ua/diyalnist-/vidshkoduvannya-pdchv/informatsiya-pro-obsyagi-vidshkoduvannya/558031.html> (accessed 28 November 2022).
3. Publichnyj zvit golovy kaznachejstva Tetjany Sljuz pro pidsumky dijaj'nosti Derzhavnoi' kaznachejs'koi' sluzhby Ukrai'ny za 2021. URL: <https://www.treasury.gov.ua/storage/app/uploads/public/602/e70/9da/602e709dae01f830118968.pdf> (accessed 28 November 2022).

4. Ukaz Prezidenta Ukrainy «Pro vvedennia voiennoho stanu v Ukraini» №64/2022, 24.02.2022. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/64/2022#Text> (accessed 28 November 2022).
5. Zakon Ukrainy 12.05.2022 № 2260-IX "Pro vnesennia zmin do Podatkovoho kodeksu Ukrainy ta inshykh zakoniv Ukrainy shchodo osoblyvosti podatkovoho administruvannia podatkiv, zboriv ta yedynoho vnesku pid chas dii voiennoho, nadzvychainoho stanu". URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2260-20#Text> (accessed 28 November 2022).



© 2022 Socio-Economic Problems and the State. All rights reserved.  
This open access article is distributed under a Creative Commons Attribution (CC-BY) 4.0 license.  
You are free to:  
Share — copy and redistribute the material in any medium or format Adapt — remix, transform, and build upon the material for any purpose, even commercially.  
The licensor cannot revoke these freedoms as long as you follow the license terms.  
Under the following terms:  
Attribution — You must give appropriate credit, provide a link to the license, and indicate if changes were made.  
You may do so in any reasonable manner, but not in any way that suggests the licensor endorses you or your use.  
No additional restrictions  
You may not apply legal terms or technological measures that legally restrict others from doing anything the license permits.

Socio-Economic Problems and the State (ISSN: 2223-3822) is published by Academy of Social Management (ASM) and Ternopil Ivan Puluj National Technical University (TNTU), Ukraine, Europe.

Publishing with SEPS ensures:

- Immediate, universal access to your article on publication
- High visibility and discoverability via the SEPS website
- Rapid publication
- Guaranteed legacy preservation of your article
- Discounts and waivers for authors in developing regions

Submit your manuscript to a SEPS journal at <http://sepd.tntu.edu.ua>

