

Кізима А. Я.

кандидат економічних наук, доцент кафедри фінансів ім. С.І. Юрія
декан факультету фінансів та обліку
Західноукраїнський національний університет

Проказюк Т. В.

здобувач другого (магістерського) рівня
Західноукраїнський національний університет
м. Тернопіль, Україна

ПРОБЛЕМНІ АСПЕКТИ ВІДШКОДУВАННЯ ПДВ ПРИ ЗДІЙСНЕННІ ЕКСПОРТНИХ ОПЕРАЦІЙ В УМОВАХ ВОЄННОГО СТАНУ

В умовах воєнного стану експортна діяльність набуває критичного значення для національної економіки України, забезпечуючи надходження валютної виручки та підтримуючи стабільність платіжного балансу. Ключовим елементом державної підтримки експортерів є механізм бюджетного відшкодування податку на додану вартість (ПДВ). Ефективність та своєчасність цього процесу безпосередньо впливає на ліквідність підприємств та їх здатність фінансувати наступні операційні цикли. Однак, на практиці суб'єкти зовнішньоекономічної діяльності стикаються з низкою проблем, що ускладнюють отримання відшкодування.

Питання адміністрування ПДВ та підтримки експортерів в умовах війни перебувають у центрі уваги наукової спільноти. Вагомий внесок у розробку цієї проблематики зробили В. М. Панасюк та група співавторів, які дослідили реалії обліку та оподаткування експортно-імпортних операцій, акцентуючи на змінах фіскального регулювання під час воєнного стану [2]. У свою чергу, В. Пономарьова та О. Артюх проаналізували проблемні аспекти відшкодування ПДВ на сучасному етапі, виокремивши ключові бар'єри для бізнесу в процесі взаємодії з фіскальними органами [7]. Водночас, питання автоматизації процесів

розблокування податкових накладних та мінімізації впливу людського фактору потребують подальшого вивчення, що і зумовило вибір теми дослідження.

Згідно з Податковим кодексом України, операції з вивезення товарів за межі митної території України оподатковуються за нульовою ставкою. Це дає право платнику на отримання бюджетного відшкодування вхідного ПДВ, сплаченого постачальникам. Проте в умовах воєнного стану адміністрування цього податку зазнало суттєвих змін, спрямованих як на наповнення бюджету, так і на боротьбу з фіктивним податковим кредитом [4].

З початком воєнного стану адміністрування ПДВ зазнало кардинальних змін. На першому етапі (березень-травень 2022 року) реєстрація податкових накладних та відшкодування ПДВ були фактично призупинені. Ситуація змінилася з прийняттям Закону України № 2260-IX від 12.05.2022 р., який відновив функціонування системи електронного адміністрування (СЕА ПДВ) та повернув право на бюджетне відшкодування [6]. Однак, відновлення процедури не означало повернення до довоєнних правил гри. Експортери зіткнулися з посиленням фіскальним контролем, який реалізується через кілька механізмів.

Найгострішою проблемою для експортерів залишається функціонування автоматизованої системи моніторингу відповідності податкових накладних/розрахунків коригування критеріям оцінки ступеня ризиків (СМКОР). Постанова КМУ № 1165 регламентує ці критерії, проте алгоритми їх застосування часто є непрозорими. В умовах війни багато підприємств вимушено змінили структуру витрат, перелік постачальників або логістичні ланцюги (наприклад, переорієнтація з морських портів на залізничні перевезення через західний кордон). Система СМКОР часто ідентифікує такі зміни як «нетипові операції» або «пересорт», що призводить до автоматичного зупинення реєстрації податкових накладних [7]. Наслідки блокування є руйнівними:

– підприємство втрачає право на податковий кредит за заблокованою накладною;

- неможливість включення сум ПДВ до розрахунку бюджетного відшкодування;
- відволікання ресурсів (часу бухгалтерів, юристів) на підготовку пояснень та копій документів для розблокування;
- ризик отримання статусу «ризикового платника податків», що фактично паралізує діяльність.

Ще одним проблемним аспектом є камеральні та документальні перевірки, які застосовуються для процедури підтвердження сум до відшкодування. В умовах воєнного стану терміни проведення камеральних перевірок часто порушуються. Окрім того, податкові органи все частіше ініціюють позапланові документальні перевірки, посилаючись на наявність податкової інформації, що свідчить про можливі порушення валютного законодавства. Зокрема, жорсткий контроль за дотриманням граничних строків розрахунків (які для окремих видів агропродукції скорочено до 90 днів) стає інструментом тиску. Якщо експортер не отримав валютну виручку вчасно (навіть через форс-мажорні обставини на кордоні), це може стати підставою для затягування процедури відшкодування ПДВ [2].

Навіть після успішного проходження перевірок та узгодження суми відшкодування, експортери стикаються з проблемою фактичного отримання коштів на рахунок. Державна казначейська служба України здійснює платежі в порядку черговості, де пріоритетними є потреби оборони та соціальні виплати. Відшкодування ПДВ часто опиняється в другій або третій черзі. В умовах високої інфляції (яка спостерігалася в 2022-2024 роках) затримка виплати на 3-6 місяців призводить до реального знецінення цих коштів на 10-15%. Це змушує бізнес залучати кредитні ресурси під високі відсотки, що знижує рентабельність експорту [3].

Для удосконалення механізму відшкодування ПДВ та підтримки експортного потенціалу країни пропонується реалізація комплексу заходів:

1. Модернізація та адаптація алгоритмів СМКОР. Необхідно переглянути критерії ризиковості з урахуванням воєнних реалій. Пропонується запровадити «презумпцію доброчесності» для експортерів, які мають позитивну податкову історію протягом останніх 3 років та забезпечують надходження валютної виручки. Для таких платників блокування накладних має застосовуватися лише у виняткових випадках з ручним, а не автоматичним контролем.

2. Запровадження механізму «Податкових казначейських векселів» (як опція). Враховуючи дефіцит «живих» коштів у бюджеті, доцільно надати платникам право добровільно обирати отримання відшкодування у формі державних облігацій або податкових векселів. Такі інструменти могли б використовуватися для:

- сплати інших податків (податку на прибуток, митних платежів при імпорті сировини);
- розрахунків з державними контрагентами;
- використання як застави при отриманні банківських кредитів. Це дозволило б розширити проблему неплатежів без емісії гривні.

3. Автоматизація повернення ПДВ без перевірок для «білого бізнесу». Повернення до практики автоматичного відшкодування для платників, що відповідають певним критеріям (рівень зарплати, відсутність податкового боргу, відповідність навантаження по галузі), є критично необхідним. Це знизить корупційні ризики, оскільки рішення прийматиметься системою, а не інспектором.

4. Уніфікація баз даних Митниці та Податкової служби. Забезпечення повного автоматичного обміну даними між ДМС та ДПС щодо фактичного перетину кордону товарами дозволить пришвидшити камеральні перевірки та унеможливить схеми з фіктивним експортом, водночас спрощуючи життя чесним платникам [1].

Підсумовуючи викладене, слід констатувати, що проблема відшкодування ПДВ в умовах воєнного стану вийшла за межі суто податкового адміністрування

і стала питанням національної економічної безпеки. Існуюча система, попри відновлення функціонування, залишається надмірно фіскально орієнтованою. Масове блокування податкових накладних через негнучкість алгоритмів СМКОР до змін у логістиці та ланцюгах постачання, а також хронічні затримки казначейських виплат фактично вимивають обігові кошти у експортерів, знижуючи їх конкурентоспроможність.

Для вирішення цієї ситуації необхідний перехід від політики «тотального контролю» до партнерських відносин з бізнесом. Ключовим вектором реформ має стати лібералізація критеріїв ризиковості та впровадження презумпції доброчесності для прозорих платників («білого бізнесу»), що дозволить автоматизувати процеси та мінімізувати корупційні ризики. Водночас, враховуючи дефіцит бюджетних коштів, критично важливим є запровадження альтернативних фінансових інструментів, таких як ПДВ-облігації або казначейські векселі. Це дозволить державі виконувати свої зобов'язання без додаткової емісії гривні, а бізнесу – використовувати ці інструменти для податкових заліків або як заставу для кредитування. Лише комплексна реалізація цих заходів дозволить зберегти експортний потенціал України та забезпечити стабільне надходження валютної виручки, необхідної для фінансування оборони та підтримки макроекономічної стабільності.

Список використаних джерел

1. Блокування податкових накладних та як із ним боротися. *Податки & бухоблік*. 2024. № 73. URL: <https://i.factor.ua/ukr/journals/nibu/2024/september/issue-73/article-130255.html> (дата звернення: 22.11.2025).
2. Експортно-імпортні операції: реалії обліку та оподаткування в умовах воєнного стану / В. М. Панасюк та ін. *Journal of strategic economic research*. 2023. № 1. С. 25–34.

XIV Міжнародна науково-практична дистанційна конференція
«Облік, оподаткування і контроль: теорія та методологія»
5 грудня 2025 року, м. Тернопіль

3. Офіційний сайт Державної податкової служби України. URL: <https://tax.gov.ua> (дата звернення: 22.11.2025).

4. Податковий кодекс України : Закон України від 02.12.2010 р. № 2755-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17> (дата звернення: 22.11.2025).

5. Пономарьова В., Артюх О. Проблемні аспекти відшкодування ПДВ на сучасному етапі. *Соціально-економічні проблеми і держава*. 2022. Вип. 2 (27). С. 153–160.

6. Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законодавчих актів України щодо особливостей оподаткування та подання звітності у період дії воєнного стану : Закон України від 03.03.2022 № 2118-IX : станом на 25 листоп. 2022 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2118-20#Text> (дата звернення: 25.11.2025).

7. Про затвердження порядків з питань зупинення реєстрації податкової накладної/розрахунку коригування в Єдиному реєстрі податкових накладних : Постанова Каб. Міністрів України від 11.12.2019 № 1165: станом на 27 верес. 2025 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1165-2019-п#Text> (дата звернення: 22.11.2025).