



## ГРОШІ, ФІНАНСИ І КРЕДИТ

### **Віктор Петрович СИНЧАК,**

доктор економічних наук, професор,  
завідувач кафедри менеджменту, фінансів,  
банківської справи та страхування  
Хмельницького університету управління та права,  
*synchak@ukr.net*,

### **Юрій Юрійович ЯРМОЛЕНКО,**

аспірант Хмельницького університету управління та права,  
*uarmolen@ukr.net*

УДК 336.223(477)

### **РЕГУЛЮВАННЯ ПРОЦЕСІВ ВІДШКОДУВАННЯ ПДВ У СИСТЕМІ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ НАЦІОНАЛЬНОЇ БЮДЖЕТНОЇ БЕЗПЕКИ КРАЇНИ**

*Актуальність питання систематизації, упередження та нейтралізації дії різного роду викликів і загроз для забезпечення державного суверенітету України підтверджується новою Стратегією національної безпеки України, введеною в дію Указом Президента України від 26 травня 2015 р. № 287/2015 та змінами до Закону України «Про основи національної безпеки України» від 19 червня 2003 р. № 964-IV, які набули чинності у 2014–2015 роках. За таких умов набуває вагомості та прикладного значення необхідність регулювання бюджетного відшкодування ПДВ як одного із індикаторів національної бюджетної безпеки. Доведено необхідність регулювання та контролю за бюджетним відшкодуванням податку на додану вартість (ПДВ) як одного з індикаторів національної бюджетної безпеки. Визначено основні переваги бюджетного відшкодування ПДВ з метою забезпечення фінансової стійкості, платоспроможності та конкурентоздатності суб'єктів господарювання. Визначено проблемним питання відсутності показників ре-*

гулювання бюджетного відшкодування у Методичних рекомендаціях рівня економічної безпеки. Розкрито особливості відшкодування ПДВ у регіонах в сучасних економічних умовах. **Встановлено залежність найвищих за інтегральною оцінкою конкурентоспроможності регіонів (м. Київ, Дніпропетровська, Донецька, Запорізька, Львівська та Харківська області) від суми бюджетних коштів з ПДВ, отриманих заявниками.** Між суб'єктами господарювання з інших регіонів України не встановлено тісний зв'язок між бюджетним відшкодуванням та станом конкурентоздатності. **Звернуто увагу на те, що держава не узагальнює у зворотному напрямку інформацію від платників податків про цільове використання бюджетного відшкодування з ПДВ.** Відсутність зворотної інформації з ПДВ є однією із загроз національної бюджетної безпеки. **Наголошено на необхідності використання напрацьованого досвіду за цільовим використанням коштів ПДВ у сільському господарстві в умовах дії Закону України «Про податок на додану вартість». Запропоновано внести зміни до Податкового кодексу України з метою подання до контролюючих органів електронної довідки про цільове використання бюджетних коштів з ПДВ.** Аргументовано на необхідності законодавчих змін для тих підприємств, яким відшкодували за рік ПДВ у сумі 50,0 млн грн і більше. Обґрунтовано доцільність офіційного оприлюднення Державною фіскальною службою України бюджетної заборгованості з ПДВ у розрізі областей, галузей та за видами економічної діяльності (КВЕД).

**Ключові слова:** економічний розвиток регіонів, регулювання бюджетного відшкодування ПДВ, бюджетна заборгованість, національна бюджетна безпека, індикатори бюджетної безпеки, конкурентоспроможність регіонів, цільове використання бюджетних коштів, Державна фіскальна служба України, Державна казначейська служба України.

На початку ХХІ ст. рівень реальних і потенційних загроз, що склався в сучасному світі, призвів до виникнення відповідних адекватних практичних кроків, спрямованих на попередження та нейтралізацію дії будь-яких небезпек. Потреба глибокого наукового пізнання зазначених явищ стала причиною виникнення нової науки, такої як безпекознавство або секюритологія. Подальші наукові дослідження дали поштовх до появи нових теоретичних підходів та виокремлення іншого напрямку — «національна безпека». Відтак поява теорії національної безпеки, як стверджує О. Олійнічук, пов'язана з історичними подіями 1648 року, відомими як Вестфальський мир, який поклав початок нового порядку в Європі, заснованого на концепції державного суверенітету, а перші ранні згадки про її теоретичні



обґрунтування відносяться до 1790 року, які були зроблені у США в Єльському університеті [1, с. 129]. У складі національної безпеки науковці цілком логічно виділяють економічну безпеку, важливою компонентою якої є фінансова, а отже, і бюджетна безпека, що одночасно є й індикатором бюджетної політики держави.

На ефективність останньої безпосередній вплив мають процеси бюджетного відшкодування ПДВ, що сприяють поновленню оборотного капіталу, тимчасово вилученого в суб'єктів господарювання у сплату цього податку в системі поставок і реалізації продукції. Тож для своєчасного його здійснення в бюджеті повинна концентруватись відповідна сума коштів, яка має повертатись у регіони відповідно до їх участі у формуванні централізованого фонду фінансових ресурсів. Однак ці процеси є недостатньо вивченими з точки зору впливу міжрегіонального бюджетного відшкодування податку на додану вартість на формування джерел фінансових ресурсів у системі забезпечення національної бюджетної безпеки, що й зумовляє необхідність такого дослідження.

Розвиток вітчизняного наукознавства з теорії національної безпеки став постійним предметом дискусій на сторінках наукових видань, наукових форумів та семінарів. Численна кількість праць науковців, державних діячів та управлінців присвятили вивченню питання систематизації, узагальнення, упередження та нейтралізації дії різного роду реальних викликів та загроз для забезпечення державного суверенітету нашої країни. Особливо це питання набуває вагомості та прикладного значення після набуття чинності у 2015 році нової Стратегії національної безпеки України, введеною в дію Указом Президента України від 26 травня 2015 р. № 287/2015 [2] та у зв'язку із внесенням у 2014–2015 роках змін до Закону України «Про основи національної безпеки України» від 19 червня 2003 р. № 964–IV [3].

На цьому тлі особливу увагу заслуговують наукові праці з питання бюджетної безпеки як невід'ємної складової національної фінансової безпеки. І це й зрозуміло. Адже від рівня бюджетної захищеності та достатності фінансових ресурсів залежатиме не тільки стан різних галузей економіки, але й сама незалежність країни і її подальший політичний та економічний розвиток.

Зазначимо, що оцінка стану загроз і викликів для економічної безпеки держави та її невід'ємної складової — фінансової, а отже, і бюджетної, проводиться за допомогою інтегральних індикаторів (показників) згідно з Методичними рекомендаціями щодо рівня економічної безпеки, затвердженими Міністерствами економіки та економічного розвитку та торгівлі у 2007 та 2013 роках [4; 5]. В останні роки зазначені методики стали об'єктом численних критичних підходів з боку значного кола науковців. **Переважає більшість останніх наводять обґрунтовані розрахунки та доказову базу щодо недосконалості в сучасних умовах зазначених методичних підходів, неспроможності за відповідними інтегральними показниками визначити реальне коло існуючих загроз та можливості їх упередження заради забезпе-**



чення економічної безпеки держави. Слід відмітити з цього питання публікації В. Мартинюка [6], М. Литовченко [7], В. Соболева [8], В. Мартиненка [9] та ін. Більше того, як визначають О. Устименко та В. Пеньковський, настав час розробки та прийняття відповідного Положення про систему індикаторів національної безпеки та необхідності затвердження останнього Указом Президента [10, с. 72–73].

Завершуючи аналіз останніх досліджень та публікацій, присвячених вищезазначеній проблемі, підкреслимо, що в наукових колах ще не знайшли достатнього висвітлення питання нерівномірності та значного розриву в бюджетному відшкодуванні як необхідної умови соціально-економічному розвитку регіонів, що одночасно впливає і на стан бюджетної безпеки країни. І якщо проблемі бюджетних видатків, розподілу та використання бюджетних трансферів як одних із напрямів політики фінансової децентралізації та консолідації регіонів присвячено чимало наукових праць, то аналіз розподілу по регіонах бюджетних ресурсів у вигляді бюджетного відшкодування з метою їх соціально-економічного розвитку потребує окремого дослідження та додаткового обґрунтування.

*Мета статті* — проаналізувати чинний порядок бюджетного відшкодування ПДВ у регіонах і показати його нерівномірність, що впливає не лише на їх соціально-економічний розвиток, але й на стан національної бюджетної безпеки країни.

Відповідно до останніх Методичних рекомендацій рівня економічної безпеки 2013 року **бюджетна безпека — це стан забезпечення платоспроможності та фінансової стійкості державних фінансів, що надає можливість органам державної влади максимально ефективно виконувати покладені на них функції** [5]. При цьому індикаторами останньої визначено у відсотках такі чотири показники, а саме: рівень перерозподілу валового внутрішнього продукту (ВВП) через зведений бюджет (без урахування доходів Пенсійного фонду), відношення дефіциту (-) / профіциту (+) державного бюджету до ВВП, відношення профіциту торговельного балансу до загального обсягу зовнішньої торгівлі та обсяг трансфертів з державного бюджету до ВВП. Під бюджетною безпекою науковці розуміють стан платоспроможності країни з урахуванням балансу доходів і видатків, залежною від валового внутрішнього продукту, експортного потенціалу та валютної ліквідності [11, с. 30].

Загальновідомо, що **бюджетна безпека країни є однією із складових фінансової безпеки, яка одночасно виступає елементом національної безпеки**. І в цьому плані податкові надходження є не лише основним джерелом формування зведеного, державного та місцевих бюджетів, але й **головним чинником останньої**. Мабуть саме тому чотири показники і вибрані розробниками рекомендацій з Міністерства економічного розвитку та торгівлі як індикатори бюджетної безпеки.

На наш погляд, **рівень бюджетного відшкодування ПДВ як складова бюджетних витрат також є чинником, що впливає на стійкість та платоспроможність державних фінансів**. За таких умов безсистемність



у прийнятті численних змін у податковому законодавстві, в т.ч. й у бюджетному відшкодуванні, їх неузгодженість і складність у сприйнятті окремих правових податкових норм негативно впливає не лише на стан податкової системи в країні, але й на бюджетну безпеку як складову економічної та фінансової безпеки відповідно.

Поряд із цим слід відмітити й ті чинники, які негативно впливають на вирішення найважливішої проблеми в економіці України, — нерівномірність і значний розрив у соціально-економічному розвитку регіонів. Зазначені питання знайшли своє відображення й у Державній стратегії регіонального розвитку на період до 2020 року. Як зазначено в цьому документі, у розвитку регіонів держави за останні роки відбулися зміни, що характеризуються, зокрема: нерівномірність розвитку територій, зростання міжрегіональних соціально-економічних диспропорцій, значна диференціація розвитку районів та міст, формування протягом тривалого періоду неефективної системи державного управління регіональним розвитком та непрозорого механізму фінансового забезпечення розвитку регіонів, відсутність чітко визначеної державної політики у сфері регіонального розвитку, застарілий механізм взаємовідносин на рівні «держава–регіон» та регіонів між собою [12] тощо.

Однією із причин зазначеного, на нашу думку, є нерівномірний розподіл бюджетного відшкодування податку на додану вартість грошовими коштами суб'єктам господарювання в регіонах. Адже, як уже зазначалось, зменшення бюджетного відшкодування потребує більших сум дотацій з Державного бюджету, це з одного боку, з іншого — це негативно впливає на обсяг обігових коштів платників податків у регіонах.

Причому, якщо при аналізі доходів бюджету та їх структури дослідниками розглядається частка кожного з регіонів у доходах бюджетів, то при аналізі структури видатків проблема розподілу бюджетних коштів по регіонах у контексті бюджетної безпеки є недостатньо дослідженою. Одночасно досі залишається не вирішеним питання своєчасного повернення коштів у вигляді бюджетного відшкодування податку на додану вартість з Державного бюджету України суб'єктам господарювання регіонів. Звертають на себе увагу і суттєві диспропорції в бюджетному відшкодуванні ПДВ окремим галузям економіки. Зазначене, в першу чергу, стосується такої пріоритетної для країни галузі економіки, як сільське господарство.

Так, здійснюючи зовнішньоекономічну діяльність, сільгоспвиробники в питанні бюджетного відшкодування мають певні труднощі, порівняно з іншими суб'єктами господарювання, хоча їх захист у цій діяльності належить до різновидів непрямой державної підтримки. У результаті такої складності платники ПДВ з числа сільськогосподарських підприємств експортерів, зокрема, через недосконалість механізму бюджетного відшкодування у 2009–2016 рр. вимушено відмовлялись декларувати податок до повернення з відповідного бюджету.





Звісно, з точки зору своєчасності повернення коштів з бюджету, слід враховувати чисельність експортно-орієнтованих суб'єктів господарювання з числа платників ПДВ, які вивозять продукцію, що оподатковується за нульовою ставкою податку. Такий аналіз дозволяє виявити взаємозв'язки між обсягами експорту продукції та розміром бюджетного відшкодування ПДВ, між динамікою частки експорту у ВВП та обсягами повернення податку, що обраховувалось окремими авторами [13, с. 313–315] у попередніх роках.

Заслуговує уваги й те, що в зазначеному напрямі здійснювалось дослідження для встановлення вказаного взаємозв'язку на рівні найбільш експортно-орієнтованих регіонів України, а саме Донецької та Дніпропетровської областей, а також м. Києва. Саме у цих регіонах коефіцієнт бюджетного відшкодування ПДВ грошовими коштами у 2010–2011 рр. був найвищий по Україні і становив 0,723 та 0,646 відповідно. Такий аналіз достатньо яскраво ілюструє нерівномірний розподіл бюджетного відшкодування ПДВ, на що звернули увагу вітчизняні дослідники [14, с. 115]. Тому таку нерівномірність доцільно передбачати й у майбутньому, оскільки вона залежить і від об'єктивних умов, що склались у процесах розвитку регіонів, історичних і природних особливостей тощо.

Звертає на себе увагу і те, що ситуація з міжрегіональною нерівномірністю бюджетного відшкодування ще більше поглиблюється, якщо звернутись до аналізу його здійснення в розрізі аграрних районів в областях, у яких сільськогосподарське виробництво та переробка сільськогосподарської продукції переважають у структурі видів діяльності. Показовою в цьому плані є ситуація з бюджетним відшкодуванням у Тернопільській області, за даними якої у 2013 році здійснювався аналіз [15, с. 33–34]. Дані аналізу показали, що на два райони (Борщівський і Тернопільський) припадає 96,0 % бюджетного відшкодування, яке отримали з Державного бюджету України платники ПДВ Тернопільщини, тоді як вісім районів цієї області його взагалі не одержували.

Дотримуючись послідовності в аналізі наведених вище даних, простежимо можливу вірогідність їх підтвердження в наступних роках. Так, за даними 2015–2016 років (табл. 1) і нашими підрахунками, стає очевидно, що у 2016 році надходження ПДВ до Державного бюджету України порівняно з 2015 роком загалом значно зросли і знаходяться в межах 129,4 %.



Таблиця 1

### Динаміка збору та відшкодування ПДВ з Державного бюджету в Україні по регіонах (млн грн)

Область	Збір ПДВ										Відшкодування ПДВ (код 14010200)					Частка бюджетних відшкодувань регіону у %								
	01.07.15		01.01.16		01.01.17		01.07.15		01.01.16		01.01.17		01.07.15		01.01.16		01.01.17		01.07.15		01.01.16		01.01.17	
	суми збору	зміна	суми збору	зміна	суми збору	зміна	суми збору	зміна	суми збору	зміна	суми збору	зміна	суми збору	зміна	суми збору	зміна	суми збору	зміна	суми збору	зміна	суми збору	зміна	суми збору	зміна
Вінницька	1 028,8	2 416,0	2 487,6	-478,1	-1 519,9	-1 019,6	1,8	2,2	1,1	-46,5	-62,9	-41,0												
Волинська	1 556,6	3 464,4	4 866,4	-415,9	-956,6	-354,3	1,6	1,4	0,4	-26,7	-27,6	-7,3												
Дніпропетровська	10 660,9	22 814,6	23 364,0	-5 224,6	-14 343,5	-17 231,5	19,6	21,0	18,3	-49,0	-62,9	-73,8												
Донецька	2 901,5	6 998,5	6 401,6	-3 499,9	-9 827,6	-5 693,3	13,1	14,4	6,0	-120,6	-140,4	-89,9												
Житомирська	4 364,5	6 001,2	2 726,5	-174,8	-447,5	-1 002,0	0,7	0,7	1,1	-4,0	-7,5	-36,8												
Закарпатська	1 206,0	2 501,2	3 224,2	-269,4	-653,5	-675,0	1,0	1,0	0,7	-22,3	-26,1	-20,9												
Запорізька	3 174,5	6 966,8	8 174,9	-2 660,4	-6 091,2	-8 772,5	10,0	8,9	9,3	-83,8	-87,4	-107,3												
Івано-Франківська	860,4	1 896,4	2 502,2	-1 006,2	-2 879,1	-2 577,6	3,8	4,2	2,7	-116,9	-151,8	-103,0												
Київська	11 634,9	25 437,6	31 941,4	-767,2	-2 618,6	-1 082,6	2,9	3,8	1,1	-6,6	-10,3	-3,4												
Кіровоградська	490,3	1 058,5	1 615,7	-456,1	-959,4	-663,9	1,7	1,4	0,7	-93,0	-90,6	-41,1												
Луганська	744,8	2 308,2	2 342,8	-43,2	-53,6	-53,5	0,2	0,1	0,1	-5,8	-2,3	-2,3												
Львівська	4 543,2	9 877,0	13 944,3	-520,7	-1 550,3	-2 877,1	2,0	2,3	3,0	-11,5	-15,7	-20,6												
Миколаївська	1 392,3	3 199,8	4 183,8	-84,5	-288,5	-459,5	0,3	0,4	0,5	-6,1	-9,0	-11,0												
Одеська	8 227,7	16 001,2	18 588,2	-870,2	-2 705,4	-2 550,9	3,3	4,0	2,7	-10,6	-16,9	-13,7												
Полтавська	1 977,4	4 390,8	4 482,8	-260,5	-677,0	-1 807,3	1,0	1,0	1,9	-13,2	-15,4	-40,3												
Рівненська	1 281,7	2 887,8	3 729,1	-149,8	-503,3	-563,1	0,6	0,7	0,6	-11,7	-17,4	-15,1												
Сумська	1 568,1	4 006,7	4 271,3	-389,8	-979,5	-339,5	1,5	1,4	0,4	-24,9	-24,4	-7,9												
Тернопільська	567,7	1 421,1	1 302,5	-47,4	-168,5	-296,5	0,2	0,2	0,3	-8,4	-11,9	-22,8												
Харківська	6 103,2	12 200,3	13 897,2	-550,7	-1 215,5	-2 237,5	2,1	1,8	2,4	-9,0	-10,0	-16,1												
Херсонська	673,1	1 460,1	1 298,2	-58,9	-333,7	-413,9	0,2	0,5	0,4	-8,7	-22,9	-31,9												
Хмельницька	837,2	2 357,8	2 779,3	-243,9	-466,0	-300,8	0,9	0,7	0,3	-29,1	-19,8	-10,8												
Черкаська	1 218,1	2 368,4	2 665,1	-181,0	-458,7	-507,2	0,7	0,7	0,5	-14,9	-19,4	-19,0												
Чернівецька	605,9	1 528,7	2 157,6	-34,0	-91,1	-97,5	0,1	0,1	0,1	-5,6	-6,0	-4,5												
Чернігівська	1 717,8	3 803,8	4 721,5	-360,8	-695,3	-1 048,4	1,4	1,0	1,1	-21,0	-18,3	-22,2												
м. Київ	42 036,1	98 140,0	150 019,2	-7 953,3	-17 921,9	-41 780,4	29,8	26,2	44,3	-18,9	-18,3	-27,9												
<b>Всього</b>	<b>111 372,6</b>	<b>245 506,6</b>	<b>317 687,1</b>	<b>-26 701,3</b>	<b>-68 405,3</b>	<b>-94 405,44</b>	<b>100,0</b>	<b>100,0</b>	<b>100,0</b>	<b>-24,0</b>	<b>-27,9</b>	<b>-29,7</b>												

Примітка: розраховано за даними [22].



Проте ще більшим є показник бюджетного відшкодування в аналізованому році (2016 р.), оскільки його зростання складає 138,7 %. Разом із цим спостерігаємо подібну ситуацію, що характерна для результатів попередніх років. Ідеться про нерівномірність розподілу бюджетного відшкодування між платниками ПДВ окремих регіонів України. Причому, як і у вищенаведеному аналізі, найхарактерніше ця тенденція підтвердилась у тих самих регіонах, зокрема у м. Києві та Дніпропетровській області. Частка бюджетного відшкодування у цих регіонах склала 62,6 % від суми їх повернення в цілому по нашій державі.

Зазначене ще більше переконує в необхідності здійснення ефективної міжбюджетної політики, адже вказані регіони мають потужний експортний потенціал, значну концентрацію фінансових ресурсів, можливість залучення інвесторів, а відтак, як показує аналіз, і високу частку бюджетного відшкодування ПДВ суб'єктам господарювання, що ставить їх у привілейоване становище порівняно з іншими областями країни.

Не можна не помітити й того, що у 2016 році значно скоротилась частка бюджетного відшкодування платникам ПДВ Донецької області. Так, якщо у 2015 році цей показник становив 14,4 % у структурі відшкодованих сум, то в 2016 році він зменшився до 6,0 відсотків. Однією з причин такого стану є військово-політична нестабільність на території цього регіону.

Однак зазначену проблему потрібно розглянути і з іншого боку. Так, з метою раціонального внутрішнього перерозподілу фінансових ресурсів потрібно враховувати не тільки стан окремих видів діяльності та тенденції соціально-економічного розвитку територій, але й те, що в регіонах здійснюють діяльність великі платники податків, які забезпечують значні податкові надходження та яким відшкодовуються з Державного бюджету України значні суми ПДВ.

Тож за підрахунками інших авторів частка великих платників податків у структурі чисельності юридичних осіб складає 4–5 %, які забезпечують 70 % усіх податкових надходжень [16, с. 44]. Причому більшість таких платників (1 727 суб'єктів господарювання за даними Реєстру великих платників на 2016 рік) зареєстрована та обслуговується в **Офісі великих платників податків з місцезнаходженням останнього у м. Києві**. Відтак і податкові надходження до Державного бюджету України сплачуються на рахунки Державної казначейської служби у м. Києві, хоча чимало з них знаходиться в інших регіонах. Тому для створення сприятливих умов суб'єктам господарювання необхідно здійснювати **прозору регіональну бюджетну політику з метою ефективності залучення та використання бюджетних коштів**.

Для попередження втрат бюджету та забезпечення виконання бюджетних призначень доцільно проаналізувати пропорційну залежність бюджетного відшкодування від податкоспроможності платників регіону, які сплачують ПДВ до Держбюджету.





У розвиток наведеної гіпотези звернемося до табл. 1. За її даними встановлено, що в середньому частка бюджетного відшкодування в 2015–2016 рр. знаходилась у межах 28–29,7 відсотків від суми надходжень ПДВ по Україні. До цього лише зауважимо, що в окремих областях цей показник перевищує середню частку бюджетного відшкодування в загальній сумі надходження ПДВ по країні. Це стосується Вінницької, Кіровоградської та Полтавської областей, у яких вона коливається у межах 40–41 відсотка.

Як і очікувалось, найвищою частка бюджетного відшкодування у сумі надходжень податку на додану вартість є у Дніпропетровській і Донецькій областях. Це особливо добре спостерігається за даними 2016 року, в якому вона у цих регіонах становила 73,8 % і 88,9 % відповідно.

Проте найбільша невідповідність бюджетного відшкодування, сплаченої сумі ПДВ до Державного бюджету України спостерігається в Івано-Франківській і Запорізькій областях. Так, за даними тієї ж табл. 1 видно, що частка відшкодованих сум платникам ПДВ вказаних областей у податкових надходженнях від цього податку становила 103 % (Івано-Франківська область) і 107,3 % (Запорізька область).

У свою чергу, й зростання податкового потенціалу регіону та оцінка його конкурентоспроможності неможливі без оптимізації важелів податкового регулювання та стимулювання, зокрема, і через бюджетне відшкодування ПДВ. Якщо ж у цьому взаємопов'язаному ланцюгу виявлятимуться розриви, то й кінцевий результат має бути таким же.

Для підтвердження щільності взаємозв'язку зазначених показників використаємо їх і для визначення рейтингу регіонів України за 8 кластерами за інтегральним коефіцієнтом конкурентоспроможності [17]. Дані табл. 2 підтверджують залежність найвищих за інтегральною оцінкою конкурентоспроможності регіонів (м. Києва, Дніпропетровської, Донецької, Запорізької, Львівської та Харківської областей) від суми бюджетних коштів з ПДВ, отриманих платниками, які задекларували кошти до повернення з бюджету. Саме на ці регіони припадає 83,3 % всіх бюджетних коштів, повернутих по Україні. На суб'єктів господарювання з кластерів, що мають близькі конкурентні позиції, але не входять до групи лідерів, не встановлено тісного зв'язку бюджетного відшкодування від рівня їх конкурентоздатності. Тому більшість суб'єктів господарювання цих областей вимушені здійснювати пошук інших джерел фінансового забезпечення для підтримки своєї платоспроможності та подальшого економічного розвитку.



Таблиця 2

## Розподіл регіонів за інтегральним коефіцієнтом конкурентоспроможності та бюджетним відшкодуванням з ПДВ

Назва регіонів	Інтегральний коефіцієнт конкурентоспроможності	Характеристика конкурентоспроможності регіонів [17]	Відшкодовано ПДВ (млн грн) у 2016 році	Частка областей у загальному відшкодуванні СПД по Україні (%)	Частка областей у сумі ПДВ, сплаченого СПД на митниці України (%)	Частка областей у сумі експорту СПД у цілому по Україні (%)	Частка регіонів у зборі ПДВ в цілому по Україні (%)
Дніпропетровська, м. Київ			-59 011,9	62,6	41,2	40,6	54,6
Донецька, Запорізька, Львівська, Харківська	0,8	Лідери (найвищий показник)	-19 580,4	20,7	14,4	22,0	13,3
Вінницька, Київська, Луганська, Одеська	0,7	Наближаються до лідерів	-4 706,8	5,0	24,8	12,8	17,4
Миколаївська, Полтавська, Черкаська, Чернігівська, Івано-Франківська	0,6	Переслідують лідерів	-6 399,9	6,8	7,5	12,5	5,8
Закарпатська, Кіровоградська, Херсонська, Волинська	0,5	Мають низьку конкурентоспроможність	-2 107,1	2,2	4,6	6,8	3,5
Житомирська, Рівненська	0,45	Поруч із регіонами з низькою конкурентоспроможністю	-1 565,1	1,6	2,8	2,2	2,0
Сумська, Тернопільська, Хмельницька, Чернівецька	0,35	Найнижчий показник конкурентоспроможності	-1 034,3	1,1	4,7	3,1	3,4
<b>Всього</b>	<b>х</b>	<b>х</b>	<b>-94 405,44</b>	<b>100</b>	<b>100</b>	<b>100</b>	<b>100</b>



Крім цього, бюджетне відшкодування як процес і механізм є недостатньо дослідженим з наукової та нормативно-правових точок зору. Так, нині серед дослідників не існує єдиних підходів щодо трактування терміну «бюджетне відшкодування», незважаючи на наявність офіційного тлумачення останнього у ст. 14 Податкового кодексу України [18, с. 181–182]. Однією із причин є те, що сам порядок його проведення регламентується підзаконними актами та листами Державної фіскальної служби України та Державної казначейської служби України, а відтак не завжди є достатньо прозорим при відшкодуванні податку на додану вартість в Україні, про що неодноразово наголошувалось різними авторами.

Віддаючи належне дослідникам про спроби висвітлити «приховані» умови для платників податків при відшкодуванні ПДВ, зазначимо, що в умовах особового періоду проблеми бюджетного відшкодування ПДВ не зменшується. Однією із причин, на нашу думку, стала фінансово-економічна криза, наслідки якої відчуваються і дотепер через відсутність єдиного підходу до виходу із неї [19, с. 5]. З цих причин існують протилежні думки при пропозиції використання бюджетно-податкових інструментів як різновиду фінансових регуляторів. Одні закликають до жорсткої економії бюджетних коштів, інші акцентують увагу на стимулюванні попиту через зростання бюджетних видатків, що, безумовно, впливає на існуючі важелі реалізації механізму бюджетного відшкодування податку на додану вартість від ефективності якого залежить і стан бюджетної безпеки держави.

При цьому, як зазначено у Законі України «Про основи національної безпеки України» від 19 червня 2003 р. № 964–IV, однією із основних реальних і потенційних загроз національній безпеці України, стабільності в суспільстві в економічній сфері є ослаблення системи державного регулювання і контролю у сфері економіки, нестабільність у правовому регулюванні відносин у сфері економіки, в тому числі фінансової (фіскальної) політики держави і, як наслідок, — відсутність ефективної програми запобігання фінансовим кризам [3]. Тому при здійсненні бюджетного відшкодування податку на додану вартість необхідно враховувати не лише потреби однієї із сторін податкових відносин, а підходити до цього виважено, з урахуванням участі платників ПДВ у формуванні джерел повернення коштів. Відтак має проводитись превентивний контроль за надходженнями та поверненням коштів з бюджету в розрізі регіонів.

У продовження до наведеного лише зауважимо, що у 2016 році частка бюджетного відшкодування ПДВ суб'єктам господарювання склала майже 30 % від суми цього податку, що надійшла до бюджету (табл. 3). Однак, на нашу думку, питання фінансового контролю за бюджетним відшкодуванням потребує посилення, що особливо доцільно здійснювати тоді, коли це стосується цільового призначення коштів від ПДВ [20]. Тут варто пригадати ту практику, що існувала в умовах дії Закону України «Про податок на додану вартість». Її особливістю було те, що сільгоспвиробники, на яких розповсюджувався спеціаль-



ний режим із ПДВ, разом із податковою звітністю подавали інформацію за встановленою формою про напрями використання коштів від податку на додану вартість. Причому таке використання сум податку на додану вартість мало цільовий характер (купівля матеріально-технічних ресурсів, виплата заробітної плати, погашення кредитів та відсотків за отримані кредити тощо).

Таблиця 3  
Динаміка відшкодування ПДВ у 1998–2016 роках, млн грн

№ з/п	Рік	Загальний збір з ПДВ	Відшкодовано ПДВ грошовими коштами	Сальдо (залишилось у бюджеті ПДВ)	Частка відшкодованого ПДВ у сумі збору (%)
1	1998	8 649	1 189	7 460	13,7
2	1999	9 851	1 442	8 409	14,6
3	2000	11 828	2 387	9 441	20,2
4	2001	14 227	3 879	10 348	27,3
5	2002	19 334	5 864	13 470	30,3
6	2003	22 906	10 308	12 598	45,0
7	2004	28 701	11 968	16 733	41,6
8	2005	47 110	13 306	33 804	28,2
9	2006	65 438	15 041	50 397	23,0
10	2007	78 234	18 869	59 365	24,1
11	2008	126 491	34 408	92 083	27,2
12	2009	119 134	34 537	84 597	29,0
13	2010	126 988	40 672	86 316	32,0
14	2011	172 873	42 779	130 094	24,7
15	2012	184 786	45 959	138 827	24,9
16	2013	181 716	53 447	128 269	29,4
17	2014	189 240	50 216	139 024	26,5
18	2015	246 857	68 405	178 452	27,7
19	2016	329 911	94 405	235 506	28,6

Джерело: обчислено за даними Державної казначейської служби України [23; 24–32].



Тож, враховуючи набутий досвід, вважаємо за доцільне ввести подібний порядок контролю за використанням бюджетного відшкодування платниками ПДВ, які отримали з бюджету 50 млн грн і більше, з внесенням відповідних змін до Податкового кодексу України. Такий порядок, на нашу думку, дозволить своєчасно вживати превентивні заходи з метою нейтралізації існуючих загроз для національної бюджетної безпеки держави. Причому отримана інформація від фіскальної служби через систему електронного кабінету платників податків дозволить останнім убезпечити себе від укладання ризикових контрактів із сумнівними контрагентами.

Таким чином, нерівномірність і значний розрив в обсягах бюджетного відшкодування ПДВ суб'єктам господарювання або його не повернення пріоритетним галузям економіки з непрямою державною підтримкою потребує збільшення трансфертів з Державного бюджету України, стримує ритмічний соціально-економічний розвиток регіонів і платників цього податку, впливає на стан національної бюджетної безпеки країни через зменшення їхньої платоспроможності, а відтак — і пониження рівня фінансової стійкості державних фінансів загалом у перспективі. Однак таку нерівномірність доцільно передбачати й у майбутньому, що склалась за об'єктивних обставин, сформованих в умовах розвитку територій, є наслідком наявної в них чисельності великих платників податків, експортно-зорієнтованих суб'єктів господарювання, які реалізують продукцію за нульовою ставкою ПДВ і мають високу частку бюджетного відшкодування порівняно з економічними агентами інших регіонів.

Тому для створення сприятливих умов суб'єктам господарювання пріоритетних галузей економіки з непрямою державною підтримкою та вирівнювання фінансового потенціалу регіонів доцільно здійснювати прозору регіональну бюджетну політику щодо залучення та використання бюджетних коштів, проводити ефективну міжбюджетну політику, забезпечувати своєчасне бюджетне відшкодування платникам ПДВ відповідно до їх участі у формуванні централізованого фонду фінансових ресурсів, посилювати превентивний контроль за надходженням і використанням відшкодованого податку на додану вартість понад 50 млн грн з внесенням відповідних змін до Податкового кодексу України. Таке посилення державного регулювання процесів відшкодування ПДВ дозволить мінімізувати загрози в системі забезпечення національної бюджетної безпеки країни.

#### Список використаних джерел

1. Олійничук О. І. Секьюритологія та економічна безпека // Сталий розвиток економіки. 2017. № 1. С. 127–132. URL : <https://goo.gl/7PZVrB>.
2. Про основи національної безпеки України : Закон України від 19.06.2003 р. № 964-IV / Верховна Рада України. Законодавство України. URL : <https://goo.gl/ZtrFba>.
3. Про рішення Ради національної безпеки і оборони України «Про Стратегію національної безпеки України» : Указ Президента України





- від 26.05.2015 р. № 287/2015 / Верховна Рада України. Законодавство України. URL : <https://goo.gl/iFUH36>.
4. Про затвердження методики розрахунку рівня економічної безпеки України : наказ Міністерства економіки України від 02.03.2007 р. № 60 / Информационный портал Украины. URL : <https://goo.gl/du4bdF>.
  5. Про затвердження Методичних рекомендацій щодо розрахунків рівня економічної безпеки України : наказ Міністерства економічного розвитку і торгівлі України від 29.10.2013 р. № 1277 / Центр комп'ютерних технологій. URL : <https://goo.gl/evMoHA>.
  6. *Мартинюк В.* Наукові підходи до удосконалення методики розрахунку рівня економічної безпеки держави // Соціально-економічні проблеми і держава. 2014. Вип. 1 (10). С. 277–286. URL : <https://goo.gl/axgKUo>.
  7. *Литовченко М. В.* Аналіз загроз економічній безпеці України в результаті впливу процесів корпоративної консолідації // Науковий вісник Чернігівського державного інституту економіки і управління. Серія 1: Економіка. 2014. Вип. 4. С. 17–25 / Національна бібліотека України ім. В. І. Вернадського. URL : <https://goo.gl/yWTyhD>.
  8. *Соболев В. М., Соболева М. В.* Методологічні засади дослідження економічної безпеки в Україні у сучасних умовах // Фінансово-кредитна діяльність: проблеми теорії та практики. 2015. Вип. 2. С. 186–194 / Національна бібліотека України ім. В. І. Вернадського. URL : <https://goo.gl/9ZJwcc>.
  9. *Мартиненко В. В.* Теоретико-методичні засади оцінки економічної безпеки національної економіки // Економічний простір. № 93. Дніпропетровськ, 2015. С. 131–140 / Національна бібліотека України ім. В. І. Вернадського. URL : <https://goo.gl/s5bzs9>.
  10. *Устименко О. В., Пеньковський В. І.* Індикатори (показники) стану національної безпеки як результат моніторингу національної безпеки за певний проміжок часу // Науково-інформаційний вісник Академії національної безпеки. 2016. № 1–2. С. 62–75 / Національна бібліотека України ім. В. І. Вернадського. URL : <https://goo.gl/yQH6Hn>.
  11. *Кулінська А. В.* Бюджетна безпека як умова досягнення національних соціально-економічних інтересів // Інвестиції: практика та досвід. 2016. № 4. С. 29–34. URL : <https://goo.gl/ft2CA8>.
  12. Державна стратегія регіонального розвитку на період до 2020 року : затв. постановою Кабінету Міністрів України від 06.08.2014 р. № 385 / Верховна Рада України. Законодавство України. URL : <https://goo.gl/uEuhiz>.
  13. *Пасічний М. Д.* Механізм непрямого оподаткування в Україні: становлення та розвиток // БізнесІнформ. 2013. № 5. С. 311–318 / Національна бібліотека України ім. В. І. Вернадського. URL : <https://goo.gl/2of5rN>.
  14. *Паянок Т. М., Пікінер В. О.* Статистичний аналіз відшкодування податку на додану вартість по регіонах України // Науковий вісник Національного університету ДПС України (економіка, право). 2012. № 2 (57). С. 109–116.
  15. *Біда Р. М.* Відшкодування ПДВ органами Державної казначейської служби України // Проблеми та перспективи розвитку фінансової системи України : у 2-х част. Тернопіль : Вектор, 2014. Ч. 1. 260 с.
  16. *Мединська Т. В., Малець А. Т.* Особливості фіскального регулювання великих платників податків // Актуальні проблеми розвитку економіки



- регіону. 2016. Вип. 12 (2). С. 43–51 / Національна бібліотека України ім. В. І. Вернадського. URL : <https://goo.gl/JoqYp6>.
17. *Калініна А. Г.* Оцінка конкурентоспроможності регіонів України // Інтелект XXI. 2016. № 4. С. 14–20 / Національна бібліотека України ім. В. І. Вернадського. URL : <https://goo.gl/7B1zSb>.
18. *Ярмоленко Ю. Ю.* Бюджетне відшкодування сільгоспвиробникам у контексті **реформування податкового законодавства // Сталий розвиток економіки**. 2017. № 1 (34). С. 180–188. URL : <https://goo.gl/7PZVrB>.
19. *Геець В. М., Гриценко А. А.* Вихід з кризи (Роздуми над актуальним у зв'язку з прочитаним) // Економіка України. 2013. № 6 (619). С. 4–19.
20. *Ярмоленко Ю. Ю.* Удосконалення **податкового контролю за поверненням податку на додану вартість великим агроформуванням // Трансформація фіскальної політики в умовах євроінтеграції** : зб. наук. пр. за матеріалами наук.-практ. Інтернет-конференції, 1–15 грудня 2016 р. Ірпінь, 2016. С. 293–296.
21. *Касперович Ю. В.* Великі та відкриті дані у стратегії зміцнення інформаційної безпеки органів Державної фіскальної служби України // Трансформація фіскальної політики в умовах євроінтеграції : зб. наук. пр. за матеріалами наук.-практ. Інтернет-конференції, 1–15 грудня 2016 р. Ірпінь, 2016. С. 243–247.
22. Податок на додану вартість / Надходження та відшкодування ПДВ / Веб-портал Державної казначейської служби України. URL : <https://goo.gl/G4gH66>.
23. *Ярмоленко Ю. Ю.* Врегулювання бюджетного відшкодування ПДВ: вигоди проблеми та напрямки удосконалення // Наука й економіка. 2009. Вип. 2 (14). С. 67–74.
24. Річний звіт про виконання Державного бюджету України за 2008 рік / Веб-портал Державної казначейської служби України. URL : <https://goo.gl/GzXxyb>.
25. Річний звіт про виконання Державного бюджету України за 2009 рік / Веб-портал Державної казначейської служби України. URL : <https://goo.gl/KjKre6>.
26. Річний звіт про виконання Державного бюджету України за 2010 рік / Веб-портал Державної казначейської служби України. URL : <https://goo.gl/C6uTXg>.
27. Річний звіт про виконання Державного бюджету України за 2011 рік / Веб-портал Державної казначейської служби України. URL : <https://goo.gl/X6Cd5b>.
28. Річний звіт про виконання Державного бюджету України за 2012 рік / Веб-портал Державної казначейської служби України. URL : <https://goo.gl/6VB2JP>.
29. Річний звіт про виконання Державного бюджету України за 2013 рік / Веб-портал Державної казначейської служби України. URL : <https://goo.gl/wa3RyB>.
30. Річний звіт про виконання Державного бюджету України за 2014 рік / Веб-портал Державної казначейської служби України. URL : <https://goo.gl/yLRT7D>.
31. Річний звіт про виконання Державного бюджету України за 2015 рік / Веб-портал Державної казначейської служби України. URL : <https://goo.gl/mcnCyT>.



32. Річний звіт про виконання Державного бюджету України за 2016 рік / Веб-портал Державної казначейської служби України. URL : <https://goo.gl/bccHRk>.

Надійшла до редакції 10.06.2017

**Синчак В. П., Ярмоленко Ю. Ю. Регулирование процессов возмещения НДС в системе обеспечения национальной бюджетной безопасности страны**

*Актуальность вопроса систематизации, предупреждения и нейтрализации действий разного рода вызовов и угроз для обеспечения государственного суверенитета Украины подтверждается новой Стратегией национальной безопасности Украины, введенной в действие Указом Президента Украины от 26 мая 2015 г. № 287/2015 и изменениями в Законе Украины «Об основах национальной безопасности Украины» от 19 июня 2003 г. № 964-IV, которые вступили в силу у 2014–2015 годах. При таких условиях приобретает весомости и прикладного значения необходимость регулирования бюджетного возмещения НДС как одного из индикаторов национальной бюджетной безопасности. Доказана необходимость регулирования и контроля за бюджетным возмещением налога на добавленную стоимость (НДС) как одного из индикаторов национальной бюджетной безопасности. Определены основные преимущества бюджетного возмещения НДС с целью обеспечения финансовой устойчивости, платежеспособности и конкурентоспособности субъектов хозяйствования. Признано проблемным вопросом отсутствие показателей регулирования бюджетного возмещения в Методических рекомендациях уровня экономической безопасности. Раскрыты особенности возмещения НДС в регионах в современных экономических условиях. Установлена зависимость высоких по интегральной оценке конкурентоспособности регионов (г. Киев, Днепропетровская, Донецкая, Запорожская, Львовская и Харьковская области) от суммы бюджетных средств по НДС, полученных заявителями. Между субъектами хозяйствования из других регионов Украины не установлена тесная связь между бюджетным возмещением и состоянием конкурентоспособности. Обращено внимание на то, что государство не обобщает информацию от плательщиков налогов о целевом использовании средств бюджетного возмещения по НДС. Отсутствие обратной информации по НДС является одной из угроз национальной бюджетной безопасности. Предложено внести изменения в Налоговый кодекс Украины с целью представления в контролирующие органы электронной справки о целевом использовании бюджетных средств по НДС. Аргументировано на необходимости законодательных изменений для тех предприятий, которым возместили за год НДС в сумме 50,0 млн грн и более. Обоснована целесообразность официального опубликования Государственной фискальной службой Украины бюджетной задолженности по НДС в разрезе областей, отраслей и по видам экономической деятельности (КВЭД).*

**Ключевые слова:** экономическое развитие регионов, регулирование бюджетного возмещения НДС, бюджетная задолженность, национальная бюджетная безопасность, индикаторы бюджетной безопасности, конкурентоспособность регионов, целевое использование бюджетных средств, Государственная фискальная служба Украины, Государственная казначейская служба Украины.



**Synchak, V. P.; Yarmolenko, Yu. Yu. Adjusting the VAT Refund Process in the System of National Security Budget**

*The urgency of the issue of organizing, prevent and neutralize the actions of various kinds of challenges and threats to the sovereignty of Ukraine confirmed the new National Security Strategy of Ukraine, enacted by Presidential Decree Ukraine from 26.05.2015 № 287/2015 and amendments to the Law of Ukraine «On National Security of Ukraine» dated 19.06.2003 № 964–IV, which came into force in 2014–2015. Under such conditions, acquires importance and applied value need to regulate VAT reimbursement as one of the indicators of the national security budget. The necessity of regulation and control of the budget refund of value added tax (VAT) as one of the indicators of the national security budget. The main advantages of VAT reimbursement are defined to ensure financial stability, solvency and competitiveness of business entities. Problematic issue of lack of regulation parameters budgetary compensation in the Guidelines of Economic Security has been recognized. The features of VAT refund in regions in the current economic conditions. The dependence of the integrated assessment of the highest regional competitiveness (Kyiv city, Dnipropetrovsk, Donetsk, Zaporizhia, Lviv and Kharkiv region) of the amount of the budget VAT received by the applicants. Between entities from other regions of Ukraine does not have a close relationship between the state budget and compensation competitiveness. Note that the state is backwards summarizes information from taxpayers about the intended use of budgetary compensation of VAT. Lack of feedback from VAT is one of the threats to national security budget. The necessity of using accumulated experience for the intended use of the VAT in agriculture in terms of the Law of Ukraine «On Value Added Tax». Proposed amendments to the Tax Code of Ukraine for the purpose of submission to the regulatory authorities electronic certificate intended use of budgetary funds excluded. The need for legislative changes is argued to those businesses that refund VAT for the year amounting to 50.0 mln. UAH. and more. Expediency of official publication of the State Service of Ukraine fiscal budget VAT arrears in terms of regions and sectors in economic activities (NACE).*

**Keywords:** *economic development, regulation of VAT reimbursement, budget arrears, the national security budget, fiscal indicators of safety, competitiveness of regions, targeted use of budget funds, the State Fiscal Service of Ukraine, the State Treasury Service of Ukraine.*

