

України № 248 від 03 жовтня 2023 року. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/248-2023-%D0%BF#Text> (дата звернення 15.09.2024)

14. Про реалізацію експериментального проекту із запровадження договірної форми надання соціальної послуги із соціального супроводу військовослужбовців та членів їх сімей у військових частинах (підрозділах) Збройних Сил. Постанова Кабінету Міністрів України № 1050 від 03 жовтня 2023 року. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1050-2023-%D0%BF#Text> (дата звернення 15.09.2024)

15. Про реалізацію експериментального проекту із запровадження комплексної соціальної послуги з формування життєстійкості постанова Кабінету Міністрів України від 03 жовтня 2023 року № 1049 URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1049-2023-%D0%BF#Text> (дата звернення 15.09.2024)

2.3. Податкова політика за умов воєнного стану

Війна суттєво вплинула на економіку України, Європи та світу загалом. З початком повномасштабної військової агресії уряд оперативно розпочав реалізовувати дискреційну фіскальну політику - цілеспрямовано змінюючи розміри податкових доходів, державних витрат, сальдо державного бюджету тощо, активно протидіючи негативним наслідкам викликаних війною. На перший план вийшла стимулююча податкова політика, зокрема зменшення податкового навантаження на платників податків, їх підтримка в умовах різкого погіршення умов ведення фінансово-господарської діяльності. В умовах воєнного стану, для підтримки належного рівня соціально-економічного розвитку країни, важливо формувати нові та коректувати діючі домінанти податкової політики держави з метою забезпечення збалансованого бюджетно-податкового регулювання.

Податкова політика є ключовим напрямом фінансової політики України. Вона використовує свої інструменти та методи для регулювання економічного

зростання, фінансування законодавчо визначених функцій та обов'язків держави, а також для забезпечення добробуту населення, впливаючи на розвиток соціально-економічних відносин.

Сутність податкової політики держави полягає у встановленні, правовому регулюванні та організації справляння податків і податкових платежів у централізовані фонди грошових ресурсів держави.

Податкова політика – це сукупність економіко-правових та організаційних заходів у сфері оподаткування, які застосовуються органами державної влади для встановлення умов оподаткування, що направлені на забезпечення надходжень податків і зборів до централізованих фондів грошових ресурсів держави та досягнення економічного зростання [1].

Податкова політика слугує базисом творення механізму економічного зростання держави, зростання рівня її валового внутрішнього продукту та національного доходу. Зокрема, парадигма вітчизняної податкової політики на сучасному етапі характеризується схваленням «Стратегії реформування системи управління державними фінансами на 2022-2025 роки» [2]. Дана Стратегія спрямована на формування більш ефективної та стійкої системи управління державними коштами та розвиток соціально-орієнтованої економіки, що посилить подальші інтеграційні процеси вітчизняної економіки зі світовим ринком, зокрема створить передумови для поглиблення співпраці з країнами-членами ЄС. Зазначеним документом окреслені наступні стратегічні цілі: «дотримання загальної бюджетно-податкової дисципліни у середньостроковій перспективі; підвищення ефективності розподілу ресурсів на рівні формування державної політики; забезпечення ефективного виконання державного та місцевих бюджетів; підвищення рівня прозорості та підзвітності в управлінні державними фінансами; розвиток управління людськими ресурсами у сфері державних фінансів» [3].

Повномасштабне вторгнення російської федерації та, як наслідок, введення воєнного стану в Україні, обумовило активне прийняття Урядом країни ряду рішень по перегляду механізму функціонування бюджетної системи, а саме

порядку формування дохідної частини бюджету з метою забезпечення належного виконання відповідних функцій з боку держави в умовах війни. За наявних викликів, Верховна Рада України оперативно почала вносити необхідні зміни до діючого податкового законодавства та приймати нові нормативно-правові акти, які повинні були адаптувати функціонування економіки до умов воєнного часу. Виходячи з того, що війна ведеться не лише у військово-технічному плані, а й для протидії економічній втомі ворога, дуже важливо реалізовувати податкову політику, яка зможе забезпечити фінансування ключових функцій країни шляхом внутрішніх можливостей країни, а також підтримки з боку зовнішніх союзників.

В умовах воєнного стану в Україні набули важливості питання підвищення ефективності фінансових механізмів забезпечення національної стійкості, у тому числі фінансово-бюджетної, на як державному так і місцевому рівнях. Реалізація фінансово-бюджетної політики має здійснюватися в контексті забезпечення взаємодії державних фінансових інституцій, визначення механізму координації такої діяльності, чіткого розподілу дохідних і видаткових повноважень та відповідальності розпорядників бюджетних коштів.

Податкова політика займає важливе місце серед заходів економічної політики у країнах із розвиненою та трансформаційною економікою. Згідно теоретичних концепцій та емпіричних спостережень найбільш нейтральними до процесів економічного розвитку є категорія податків на споживання. Враховуючи вітчизняні реалії, де податок на додану вартість (далі ПДВ), акцизний податок та мито генерують більше половини податкових надходжень, владним інституціям слід сконцентруватись на питаннях розвитку механізму адміністрування, забезпечити прогнозованість та стабільність податкового середовища для платників податків, та підвищити результативність взаємної співпраці щодо розвитку податкового законодавства. За сучасних умов критично важливим є дотримання та виконання державою зобов'язань щодо відшкодування ПДВ, адже при економічній рецесії та зниженні експортного потенціалу підприємства потребують оборотних коштів. Демонструючи виконання своїх зобов'язань, держава сприятиме зростанню рівня довіри платників податків до здійснюваної

політики, що є важливим фактором забезпечення економічного розвитку у наступних бюджетних періодах [1].

Належний рівень реалізації податкової політики вимагає оперативного реагування владними інституціями на екзогенні та ендогенні чинники, які впливають на фінансові механізми формування податкових надходжень зведеного, державного та місцевих бюджетів [4]. Для податкової політики є характерним вплив на соціально-економічні процеси із затримкою – часовий лаг, який включає:

- розрив сприйняття – проміжок між початком розбалансування та його ідентифікацією;
- адміністративний розрив – час від розробки заходів до початку їх реалізації;
- операційний розрив – період між початком реалізації заходів та їх дією на практиці, отриманням результату.

У зв'язку з військовою агресією росії проти України в Україні 24 лютого 2022 року введено воєнний стан. Уряду вдалося максимально швидко зміцнити інституційну базу та реалізувати комплекс заходів дискреційної фінансової політики з метою забезпечення належного функціонування вітчизняної економіки, бюджетної та податкової системи. Вагомими інституційними змінами у податковій політиці держави стала лібералізація системи оподаткування, зокрема надано можливість для суб'єктів господарювання працювати на спрощеній системі оподаткування та сплачувати податок за ставкою 2% від обороту. До введення зазначених змін ставка була 3% для платників податку на додану вартість та 5% для неплатників зазначеного податку з річним лімітом доходу 7,6 млн. грн. Для платників єдиного податку 1-ї та 2-ї груп на період дії воєнного стану в країні передбачено добровільну сплату цього податку. Також звільнено від оподаткування податком на додану вартість операції з ввезення товарів на митну територію України платниками єдиного податку 1-ї, 2-ї та 3-ї групи, що сплачують податок за ставкою 2% [5].

Вже з 17 березня 2022 р. влада вдалась до застосування пониженої ставки

ПДВ у розмірі 7% для пального задля недопущення різкого стрибку цін в країні на даний тип товарі в умовах зростання вартості нафти на світових ринках. Одночасно було скасовано сплату акцизного пального на нафтопродукти, водночас з 30 вересня 2022 р. влада повернулась до його справляння, але за ставками, які суттєво нижчі за довоєнний рівень – 100 євро/1000 л для бензину й дизелю, 52 євро/1000 л для газу [6].

Значної трансформації зазнала система податкового контролю: встановлено частковий (дозволяється проведення фактичних та камеральних перевірок – у разі подання заяви про повернення суми бюджетного відшкодування) та тимчасовий (на період дії правового режиму воєнного стану) мораторій на проведення податкових перевірок платників податків. Врегульовано питання втрати первинних документів на території населених пунктів, де проводять (проводили) бойові дії.

Вагомих змін зазнав механізм притягнення платників податків до відповідальності за порушення інституційних правил оподаткування. На період дії воєнного стану звільнені від відповідальності за такі дії платників податків і зборів: недотримання термінів сплати податків і зборів та термінів подання податкової звітності; відсутність реєстрації у відповідних реєстрах; неподання електронних документів, що містять дані про фактичні залишки пального й обсяг обігу пального або спирту етилового. Після припинення або скасування воєнного стану зазначенні податкові порушення необхідно буде виконати протягом шести місяців [5].

Значних трансформацій зазнав механізм оподаткування ПДВ:

- на період дії правового режиму воєнного стану на пальне передбачено пільгову ставку податку в розмірі 7%, але не довше ніж до 1 липня 2023 р.;
- звільнено від оподаткування податком та ввізним митом імпорт нового обладнання для індустріальних парків;
- не буде оподатковуватися гуманітарна допомога, завезена громадськими організаціями.

Розширено повноваження органів місцевого самоврядування при

встановленні місцевих податків та/або зборів і податкових пільг зі сплати місцевих податків та/або зборів [5].

Доцільно оперативно вносити зміни до податкового і митного законодавства в подальшому, з метою відновлення та стимулювання діяльності суб'єктів господарювання в умовах війни, але з мінімізацією втрат бюджетних надходжень.

З початком повномасштабної війни вагомих змін зазнала інституційна архітектура бюджетно-податкової політики країни. Роль податкових надходжень, як найважливішого джерела формування доходів Державного бюджету України, зменшилася, а кредитів від Міжнародних фінансових організацій, доходів від військових облігацій, а також двосторонніх кредитів та грантів – збільшилася.

Військові дії відразу вплинули на структуру податкових надходжень Державного бюджету України:

- за період березень-травень 2014 р. у порівнянні з березнем-травнем 2013р. частка податку та збору на доходи фізичних осіб у загальних податкових надходженнях зросла на 0,19 відс. пунктів, рентної плати на 1,22, акцизного податку з ввезених на митну територію України підакцизних товарів (продукції) на 1,81, а таких податків як податку на прибуток підприємств зменшилася на 2,95 відс. пунктів, акцизного податку з вироблених в Україні підакцизних товарів (продукції) на 2,55, ПДВ з вироблених в Україні товарів (робіт, послуг) на 1,55, ПДВ з ввезених на територію України товарів на 3,13, а також податків на міжнародну торгівлю та зовнішні операції на 0,55;

- за період березень-травень 2022 р. у порівнянні з березнем-травнем 2021р. частка податку та збору на доходи фізичних осіб у загальних податкових надходженнях зросла на 0,93 відс. пунктів, податку на прибуток підприємств зменшилася на 2,05, ПДВ з вироблених в Україні товарів (робіт, послуг) на 0,56, рентної плати на 5,26, а таких податків як акцизного податку з вироблених в Україні підакцизних товарів (продукції) зменшилася на 2,82 відс. пунктів, акцизного податку з ввезених на митну територію України підакцизних товарів

(продукції) на 2,33, ПДВ з ввезених на територію України товарів на 7,86, а також податків на міжнародну торгівлю та зовнішні операції на 1,36 [6].

В умовах трансформації системи державних фінансів доцільним є вдосконалення податкових інституційних механізмів, які відповідають за формування доходів бюджетів усіх рівнів. Бюджет виступає важливим інструментом державного регулювання економіки країни, дієві механізми та інструменти формування його дохідної частини є необхідною умовою ефективної бюджетної політики [1, 7, 8, 9].

Аналізуючи структуру Державного бюджету України за січень-вересень 2022 р. за доходами відмітимо, що найбільшу частку становлять податкові надходження – 54,83% (за аналогічний період минулого року – 85,37%), надходження від Європейського Союзу, урядів іноземних держав, міжнародних організацій, донорських установ – 27,35% (відповідно 0,10%) та неподаткові надходження – 17,32% (13,52%). Зовсім незначну бюджетоформуючу роль відіграють доходи від операцій з капіталом – 0,05%, надходження від органів державного управління – 0,45% та цільових фондів – 0,01%.

У структурі податкових надходжень Державного бюджету України за січень-вересень 2022 р. найбільшу частку займали: внутрішні податки на товари та послуги 59,82%, податки на доходи, податки на прибуток, податки на збільшення ринкової вартості – 28,03%, рентна плата та плата за використання інших природних ресурсів – 9,38%.

Сучасний етап розвитку податкових відносин характеризується посиленням деструктивного впливу податкового боргу на стан формування доходів бюджету. З моменту повномасштабного вторгнення росії на територію України податковий борг платників податків збільшився на 16,8 млрд. грн., що у 10 разів більше, аніж за весь 2021 рік. За минулий 2021 р. податковий борг виріс тільки на 1,7 млрд. грн. [6].

Одним із важливих завдань податкової політики є забезпечення повноти сплати платниками податків і зборів, нарахованих податкових зобов'язань. Рівень податкового боргу, відображаючи ефективність діяльності державних інституцій,

на яких покладений обов'язок адміністрування податків і зборів, негативно впливає на стан виконання бюджету країни, зменшує дієвість бюджетно-податкової політики.

Важливо забезпечити належний рівень податкового контролю за бюджетоутворюючими податками які формують майже 2/3 доходів бюджету країни та вагомим інструментом перерозподілу ВВП на цілі соціального і економічного розвитку країни.

Податкові надходження бюджету країни, механізми їх формування, є важливими елементами сучасної системи бюджетно-податкової політики держави [1, 3, 4]. Необхідно підвищувати роль та покращувати результативність податкового контролю як вагової складової загального механізму адміністрування податків і зборів, що дозволить посилити вплив податкової політики на формування доходів бюджету країни.

Вагомим постало завдання вдосконалення механізму мобілізації власних доходів бюджету, зокрема податкових надходжень. Стратегія реформування податкової системи має розроблятися з метою удосконалення таких її принципів як пропорційності та нейтральності оподаткування, визначеності та справедливості. Податки повинні стягуватися з товарів зворотно пропорційно до еластичності попиту на товари та не повинні перешкоджати ефективному розподілу фінансових ресурсів. Товари з низькою еластичністю попиту можна обкладати за вищою ставкою, і при цьому надмірний тягар буде однаково меншим, ніж у випадку товарів з високою еластичністю попиту.

Проте зведення надмірного тягара до мінімуму може суперечити міркуванням справедливості. Іноді виникає потреба вирішити проблему зовнішніх наслідків для споживання – збільшення оподаткування товарів із негативними зовнішніми ефектами, наприклад, забруднення – зниження оподаткування товарів із позитивними зовнішніми ефектами, наприклад, освіта. Податкова система має бути справедливою стосовно різних груп населення. Ступінь справедливості може позначатися на дотриманні норм податкового законодавства та політичної підтримки конкретного податку. Якщо податок

сприймається як несправедливий, не буде соціального запиту на його дотримання. Водночас, громадяни, які отримують вигоду від державних видатків, повинні і сплачувати ці витрати – збори з користувачів (платні автодороги) або податки з прив'язкою до користування (податок на бензин для фінансування будівництва автомагістралей). Проте, зазначене може стимулювати відмову від користування відповідними державними послугами [10].

Важливим завданням є забезпечення стягнення податків пропорційно до платоспроможності платників. Доцільно виділити вертикальну та горизонтальну справедливість. Сутність вертикальної полягає у тому, що платники з більшою платоспроможністю повинні платити більше, ніж ті, платоспроможність яких нижча. Горизонтальна полягає у забезпеченні однакового рівня податкового навантаження людей з однаковою платоспроможністю. Стягнення податків має бути простим і не поєднуватись з високими витратами. Не слід недооцінювати адміністративні витрати та витрати на дотримання вимог. Держава несе адміністративні витрати, пов'язані зі збиранням податків. Платники податків несуть витрати на дотримання вимог податкового законодавства. Множинні режими, податкові ставки та звільнення ускладнюють податкове адміністрування та створюють можливості для зменшення податкових зобов'язань та ухилення від сплати податків.

Нормативно-правові документи у сфері адміністрування податків і зборів мають бути простими та прозорими. Податкові ставки мають бути стабільними та передбачуваними. Простою, прозорою податковою системою порівняно легко керувати, і вона сприяє дотриманню вимог платниками податків. Простіше визначити сферу дії податку для забезпечення справедливості та ефективності. Належне управління та належна звітність мають вирішальне значення: наприклад, звіти про податкові витрати.

Доцільно відмітити, що на даному етапі суспільного розвитку спостерігається зниження рівня податкового навантаження як в країнах з розвинутою, так і трансформаційною економікою, що частково пояснюється податковою конкуренцією. Пільгове оподаткування певних видів інвестицій

набули більшого поширення в країнах, що розвиваються. Знижені податкові ставки та стимули можуть залучати іноземні інвестиції, але лише за наявності інших сприятливих умов для бізнесу.

Домінантними напрямками розвитку податкової політики держави в сучасних умовах має стати: ефективне управління діяльністю податкових інституцій за рахунок підвищення рівня автоматизації робочих процесів та процедур, створення умов для забезпечення стабільної та захищеної ІТ-інфраструктури, подальшого удосконалення системи внутрішнього контролю органів Державно податкової служби України; нова якість адміністрування податків і зборів з урахуванням масштабних викликів пов'язаних із запровадженням воєнного стану; комплексна боротьба з ухиленням від оподаткування на основі імплементації міжнародних стандартів та покращення наявних аналітичних інструментів. Затяжна тривалість війни та суттєве зростання дефіциту бюджету обумовлює необхідність розширення фіскального простору країни, що є актуальним напрямком подальших досліджень.

Домінантними напрямками розвитку податкової політики держави в сучасних умовах має стати:

- ефективне управління діяльністю податкових інституцій за рахунок підвищення рівня автоматизації робочих процесів та процедур, створення умов для забезпечення стабільної та захищеної ІТ-інфраструктури, подальшого удосконалення системи внутрішнього контролю органів Державно податкової служби України;
- нова якість адміністрування податків і зборів з урахуванням масштабних викликів пов'язаних із запровадженням воєнного стану;
- комплексна боротьба з ухиленням від оподаткування на основі імплементації міжнародних стандартів та покращення наявних аналітичних інструментів.

У найближчому майбутньому необхідно забезпечити розвиток сфери податкової безпеки держави та бізнесу на основі адаптації бази оподаткування відповідно до змін екзогенного та ендогенного середовища, що є актуальним

напрямком подальших досліджень [5].

Список використаних джерел:

1. Чугунов І., Пасічний М., Нікітішин А. Доходи Державного бюджету України в умовах воєнного стану. *SCIENTIA FRUCTUOSA*. 2022. № 5. С. 124–137.
2. Головай Н. Податкова політика та особливості її реалізації в умовах воєнного часу. *Економічні горизонти*. 2023. № 3(25), С. 16–22. [https://doi.org/10.31499/2616-5236.3\(25\).2023.286572](https://doi.org/10.31499/2616-5236.3(25).2023.286572)
3. Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законодавчих актів України щодо вдосконалення законодавства на період дії воєнного стану : Закон України від 24.03.2022 р. № 2142-IX. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2142-20#Text>
4. Bianchi, F., & Ilut, C. (2017). Monetary/fiscal policy mix and agents' beliefs. *Review of economic Dynamics*, 26, 113-139.
5. Нікітішин А. О. Податкова політика в умовах воєнного стану. *Міжнародний науковий журнал "Інтернаука". Серія: "Економічні науки"*. 2023. №1. <https://doi.org/10.25313/2520-2294-2023-1-8571>
6. Офіційний сайт Міністерства фінансів України. URL: <https://www.mof.gov.ua>
7. Податкова гармонізація в Україні в умовах реалізації Угоди про асоціацію між Україною і ЄС : монографія / за ред. А. М. Соколовської; ДННУ “Акад. фін. управління”. К., 2017. 448 с.
8. Пасічний М. Д. Фінансова політика держави: монографія. Київ: Київ. нац. торг.-екон. ун-т, 2019. 440 с.
9. Kaneva, T., Chugunov, I., Pasichnyi, M., Nikitishin, A., & Husarevych, N. (2022). Tax Policy for Economic Recovery and Sustainable Development After COVID-19. *PROBLEMY EKOROZWOJU*, 17 (2), 102-109.
10. Makohon, V., Adamenko, I. (2023). Financial stabilization directions of the national economy in the marital law conditions . *University Economic Bulletin*, (58), 133-139. <https://doi.org/10.31470/2306-546X-2023-58-133-139>