

ПРИВАТНЕ АКЦІОНЕРНЕ ТОВАРИСТВО «ВИЩИЙ НАВЧАЛЬНИЙ ЗАКЛАД  
«МІЖРЕГІОНАЛЬНА АКАДЕМІЯ УПРАВЛІННЯ ПЕРСОНАЛОМ»  
ЗАХІДНОДОНБАСЬКИЙ ІНСТИТУТ

(назва навчального підрозділу)

**КАФЕДРА ПРАВА**

(повна назва кафедри, циклової комісії)

## КУРСОВА РОБОТА

з дисципліни «Фінансове право»

(назва дисципліни)

на тему: «Податкова політика України в умовах воєнного стану: проблеми та напрями вдосконалення.»

Студента (ки) Дурадажі С.С.

групи ІН35-8-23-Б1П(4,6 з)

напряму підготовки (спеціальності) Право

Керівник, доцент, к.ю.н., доцент Леонова О.В.

(посада, вчене звання, науковий ступінь, прізвище та ініціали)

Оцінка:

Національна шкала \_\_\_\_\_

Кількість балів: \_\_\_ ECTS \_\_\_\_\_

Члени комісії

\_\_\_\_\_

(підпис)

\_\_\_\_\_

(прізвище та ініціали)

\_\_\_\_\_

(підпис)

\_\_\_\_\_

(прізвище та ініціали)

\_\_\_\_\_

(підпис)

\_\_\_\_\_

(прізвище та ініціали)

**м. Павлоград - 2025р.**

## ЗМІСТ

<b>ВСТУП.....</b>	<b>3</b>
<b>РОЗДІЛ 1. ЗАГАЛЬНІ ЗАСАДИ ФОРМУВАННЯ ПОДАТКОВОЇ ПОЛІТИКИ ДЕРЖАВИ .....</b>	<b>6</b>
1.1. Поняття, сутність і принципи податкової політики.....	6
1.2. Законодавче та інституційне забезпечення податкової політики в Україні.....	9
<b>РОЗДІЛ 2. ОСОБЛИВОСТІ РЕАЛІЗАЦІЇ ПОДАТКОВОЇ ПОЛІТИКИ В УМОВАХ ВОЄННОГО СТАНУ.....</b>	<b>14</b>
2.1. Податкові реформи та антикризові заходи 2022-2025 років .....	14
2.2. Вплив воєнного стану на фіскальну систему та надходження до бюджету ..	18
2.3. Практика застосування спрощених податкових режимів для підприємництва.....	22
<b>РОЗДІЛ 3. ПРОБЛЕМИ ТА НАПРЯМИ ВДОСКОНАЛЕННЯ ПОДАТКОВОЇ ПОЛІТИКИ УКРАЇНИ.....</b>	<b>26</b>
3.1. Основні проблеми реалізації податкової політики в період воєнного стану.	26
3.2. Напрями удосконалення податкової політики в повоєнний період.....	29
<b>ВИСНОВКИ.....</b>	<b>33</b>
<b>СПИСОК ВИКОРИСТАНОЇ ЛІТЕРАТУРИ.....</b>	<b>36</b>

## ВСТУП

Податкова політика є ключовим елементом фінансової системи держави, оскільки забезпечує формування доходної частини бюджету, впливає на економічну активність суб'єктів господарювання та визначає рівень соціально-економічного розвитку країни. В умовах воєнного стану, який триває в Україні з лютого 2022 року, значення податкової політики істотно зросло. Вона перетворилася не лише на інструмент фіскального забезпечення, а й на засіб стабілізації економіки, підтримки обороноздатності, збереження робочих місць і стимулювання підприємницької активності.

**Актуальність дослідження** податкової політики в умовах воєнного стану обумовлена глибокими трансформаціями фінансово-економічних відносин. З одного боку, держава зіштовхується з безпрецедентним дефіцитом бюджетних ресурсів, спричиненим падінням виробництва, скороченням експорту та руйнуванням інфраструктури. З іншого боку, необхідність фінансування Збройних Сил України, соціальних програм та відновлення економіки вимагає розроблення нових підходів до оподаткування, що поєднують фіскальну ефективність із економічною гнучкістю.

Починаючи з 2022 року, уряд і парламент України ухвалили низку рішень, спрямованих на адаптацію податкової системи до умов воєнного часу. Зокрема, були внесені зміни до Податкового кодексу України: Закони № 2118-IX, № 2120-IX, № 2260-IX, які передбачили спрощення податкового адміністрування, тимчасове зниження ставок окремих податків, відстрочення виконання податкових зобов'язань, а також розширення можливостей для використання спрощеної системи оподаткування. Ці кроки стали важливими для збереження життєздатності бізнесу, особливо малого та середнього, у надзвичайних умовах.

Науковий інтерес до проблем податкової політики в кризових умовах проявляють багато вітчизняних і зарубіжних дослідників. Серед українських учених слід відзначити праці М. Мельника, В. Ортинського, І. Бабіна, Л. Левченко, О. Кириленко, які аналізують питання податкового адміністрування,

фіскальної стабільності та ролі податків у періоди економічних шоків. Науковці підкреслюють, що податкова політика у воєнний час має бути спрямована не лише на наповнення бюджету, а й на підтримку економічної активності, запобігання деіндустріалізації та стимулювання інвестицій. Як зазначає І. Бабін, оптимальна податкова політика під час війни повинна поєднувати короткострокові фіскальні інтереси держави з довгостроковими завданнями післявоєнного відновлення економіки.

**Стан наукової розробленості теми** свідчить, що, попри наявність значного масиву праць, комплексний аналіз податкової політики саме в умовах воєнного стану залишається недостатнім. Потребує подальшого вивчення питання ефективності прийнятих урядом рішень, оцінка їхнього впливу на підприємницьку діяльність і платоспроможність населення, а також розроблення практичних рекомендацій для повоєнного періоду.

**Об'єктом дослідження** є податкова політика України як складова фінансової системи держави.

**Предметом дослідження** є правові, організаційні та економічні механізми реалізації податкової політики в умовах воєнного стану.

**Метою курсової роботи** є дослідження сучасного стану податкової політики України в умовах воєнного стану, визначення основних проблем її реалізації та розроблення напрямів удосконалення у післявоєнний період.

Для досягнення поставленої мети необхідно виконати такі завдання:

- розкрити сутність та принципи податкової політики держави;
- проаналізувати законодавчі засади формування та реалізації податкової політики в Україні;
- дослідити вплив воєнного стану на функціонування податкової системи;
- виявити основні проблеми податкової політики в кризових умовах;
- визначити шляхи підвищення ефективності податкового регулювання та відновлення економічного потенціалу держави.

**Методологічну основу дослідження** становлять загальнонаукові та спеціальні методи пізнання: діалектичний, системно-структурний, порівняльно-

правовий, аналітичний і статистичний. Використання цих методів дозволило комплексно дослідити податкову політику України, встановити закономірності її розвитку в умовах війни та сформулювати науково обґрунтовані висновки.

**Наукова новизна роботи** полягає у спробі комплексного аналізу податкової політики України в умовах воєнного стану як особливого етапу державного фінансового регулювання. У роботі обґрунтовано, що податкова політика під час війни набуває функцій антикризового та стабілізаційного інструменту, спрямованого на збереження економічного потенціалу держави.

**Практичне значення результатів** дослідження полягає у можливості використання його висновків у діяльності органів державної влади, які формують і реалізують податкову політику, а також у подальших наукових розвідках щодо розвитку фінансової системи України.

Отже, дослідження податкової політики України в умовах воєнного стану є надзвичайно актуальним і має як теоретичне, так і прикладне значення. Його результати сприятимуть глибшому розумінню ролі податкової політики у зміцненні фінансової стійкості держави, відновленні економіки та формуванні ефективної моделі післявоєнного розвитку.

# РОЗДІЛ 1. ЗАГАЛЬНІ ЗАСАДИ ФОРМУВАННЯ ПОДАТКОВОЇ ПОЛІТИКИ ДЕРЖАВИ

## 1.1. Поняття, сутність і принципи податкової політики

Податкова політика є однією з ключових складових фінансової політики держави, що забезпечує формування доходної частини бюджету, впливає на розвиток економіки, інвестиційні процеси, рівень зайнятості та соціальну стабільність у суспільстві. У науковій і практичній площині податкова політика розглядається як система цілей, принципів, методів і засобів державного регулювання податкових відносин, спрямована на оптимізацію податкового навантаження та забезпечення збалансованого розвитку економіки.

Законодавчо податкова політика України визначається через положення Податкового кодексу України (далі ПКУ), який є базовим актом у сфері оподаткування. Відповідно до статті 1 ПКУ, цей кодекс регулює відносини, що виникають у процесі встановлення, зміни, справляння податків і зборів, а також визначає права, обов'язки та відповідальність платників і контролюючих органів.[2] Хоча саме поняття «податкова політика» не закріплено у кодексі, його зміст впливає з функцій держави у сфері оподаткування, визначених Конституцією України, стаття 67 де встановлено обов'язок кожного сплачувати податки і збори в порядку й розмірах, встановлених законом.[1]

У науковій літературі існує кілька підходів до визначення сутності податкової політики. На думку М. Мельника, податкова політика - це система цілей і заходів держави щодо встановлення, зміни й скасування податків, спрямована на забезпечення стабільності фінансової системи та соціально-економічного розвитку. В. Ортинський розглядає її як діяльність держави з регулювання податкових відносин шляхом поєднання фіскальної функції з економічною, стимулюючою та перерозподільчою. Вчений наголошує, що ефективна податкова політика повинна забезпечувати не лише надходження до бюджету, а й створення умов для розвитку підприємництва.[25,24]

Податкова політика має двоїсту природу: з одного боку, вона виконує фіскальну функцію, тобто спрямована на наповнення державного бюджету; з іншого - виступає інструментом макроекономічного регулювання, що впливає на інвестиційну активність, структуру виробництва, споживання та соціальну справедливість. Саме баланс між цими двома складовими визначає ефективність податкової політики. У кризові періоди, зокрема під час воєнного стану, акценти зміщуються: держава може тимчасово знижувати ставки податків, надавати пільги або відстрочки з метою підтримки бізнесу, водночас посилюючи контроль за великими платниками.

Зміст податкової політики розкривається через її основні елементи: систему податків і зборів, порядок їх адміністрування, механізми контролю, пільги, санкції та стимули. Вона формується відповідно до стратегічних пріоритетів держави, які залежать від етапу економічного розвитку. У мирний час податкова політика має на меті стимулювання інновацій, підтримку малого бізнесу, розвиток конкурентоспроможності національної економіки. В умовах війни її пріоритетом стає фінансова стабільність, забезпечення обороноздатності та мінімізація втрат від економічної дестабілізації.

На думку І. Бабіна, головним критерієм ефективності податкової політики є не рівень ставок чи кількість податків, а ступінь довіри платників до держави. Якщо платник переконаний, що податки використовуються прозоро й на суспільно корисні цілі, рівень добровільної сплати податків зростає, а ухилення зменшується. Таким чином, ефективна податкова політика неможлива без поєднання адміністративних інструментів і формування податкової культури населення.[26]

Сутність податкової політики можна розглядати у вузькому та широкому значеннях. У вузькому розумінні це діяльність органів державної влади, спрямована на встановлення конкретних податків, зборів і ставок. У широкому це система державного впливу на економіку через податковий механізм, включаючи принципи оподаткування, методи податкового контролю та заходи з оптимізації податкового навантаження.

Принципи податкової політики визначають її правові та економічні засади. Податковий кодекс України у статті 4 закріплює основні принципи податкового законодавства, які водночас є базовими принципами податкової політики. До них належать: загальність оподаткування, рівність усіх платників перед законом, невідворотність обов'язку сплати податків, фіскальна достатність, стабільність, рівномірність, соціальна справедливість, економічна обґрунтованість, ефективність і нейтральність.[2]

Науковці поділяють принципи податкової політики на фіскальні, регуляторні та соціальні. Фіскальні принципи такі як достатність, стабільність, збалансованість, забезпечують стійкість бюджетних доходів; регуляторні (гнучкість, стимулювання інвестицій, нейтральність) впливають на економічну активність; соціальні (справедливість, рівність, прозорість) забезпечують суспільну довіру до податкової системи. Так, за словами Л. Левченко, у сучасних умовах пріоритет має принцип справедливості, який полягає у рівномірному розподілі податкового навантаження з урахуванням платоспроможності суб'єктів.[27]

Варто також зазначити, що ефективна податкова політика має враховувати міжнародні стандарти. Україна як держава, що інтегрується до Європейського Союзу, адаптує свою систему оподаткування до принципів ЄС, визначених у директивах Європейського парламенту та рекомендаціях ОЕСР. Особливе значення мають принципи прозорості, запобігання ухиленню від оподаткування та забезпечення справедливого розподілу податкового тягаря між державою та платниками.

Отже, податкова політика є складним багатовимірним явищем, яке поєднує фіскальні, економічні, соціальні та правові аспекти. Її сутність полягає у забезпеченні збалансованості між інтересами держави й платників податків, стабільності податкового середовища та стимулюванні економічного зростання. У період воєнного стану податкова політика виконує особливу функцію — стає інструментом економічної оборони, спрямованим на збереження економічного потенціалу країни, підтримку бізнесу та мобілізацію ресурсів для фінансування

оборони. Тому її ефективність визначається не лише фіскальними показниками, а й здатністю забезпечити стійкість економічної системи держави у надзвичайних умовах.

## **1.2. Законодавче та інституційне забезпечення податкової політики в Україні**

Податкова політика України ґрунтується на системі нормативно-правових актів та діяльності уповноважених органів, які забезпечують її формування і реалізацію. Від ефективності законодавчого та інституційного механізму залежить стабільність фінансової системи держави, рівень податкових надходжень і спроможність уряду забезпечити виконання соціальних та оборонних функцій, особливо в умовах воєнного стану.

Нормативною основою податкової політики є Конституція України, Податковий кодекс України, Бюджетний кодекс, закони, що визначають повноваження державних органів, укази Президента, постанови Кабінету Міністрів і нормативні акти Міністерства фінансів. Конституція закріплює фундаментальні засади оподаткування. Стаття 67 встановлює обов'язок кожного громадянина сплачувати податки та збори у порядку і розмірах, визначених законом, а стаття 92 передбачає, що лише законом можуть бути встановлені види податків, зборів, пільг і санкцій. Це гарантує принцип законності, правової визначеності та обмежує можливості виконавчої влади довільно втручатися у сферу оподаткування.[1]

Податковий кодекс України є головним законодавчим актом, що визначає правові засади справляння податків і зборів, компетенцію органів влади, права та обов'язки платників. Його прийняття у 2010 році стало важливим етапом кодифікації податкового законодавства. У ньому закріплено принципи загальності, стабільності, соціальної справедливості та економічної обґрунтованості оподаткування. Разом із тим, практика його застосування виявила низку проблем. Серед них надмірна складність процедур

адміністрування, часті зміни законодавчих норм, суперечності між різними статтями кодексу, а також відсутність чітких критеріїв для застосування податкових пільг.

У період воєнного стану законодавець вносив численні зміни до Податкового кодексу з метою адаптації його положень до кризових умов. Закони України № 2118-IX, № 2120-IX, № 2260-IX, № 2836-IX запровадили тимчасові податкові послаблення для бізнесу: спрощену систему оподаткування зі ставкою 2 % від доходу, скасування штрафів за несвоєчасну сплату податків у зв'язку з форс-мажорними обставинами, а також спрощення процедури подання звітності.

Такі норми відіграли позитивну роль у підтримці малого та середнього підприємництва. Проте постійні зміни нормативних положень спричинили нестабільність правового середовища, що негативно впливає на прогнозованість податкової політики.

Бюджетний кодекс України визначає взаємозв'язок між податковою системою і формуванням доходів бюджетів різних рівнів. Він регулює структуру надходжень, порядок розподілу між державним і місцевими бюджетами, механізм фінансового вирівнювання. Таким чином, Бюджетний кодекс є важливим елементом реалізації податкової політики, оскільки забезпечує фіскальну координацію між центральними та місцевими органами влади.

Законодавчі проблеми податкової політики України полягають не лише у частих змінах податкових норм, а й у відсутності чіткого стратегічного бачення розвитку системи оподаткування. За словами М. Мельника, часті законодавчі поправки, які ухвалюються поспіхом, без належного аналізу наслідків, призводять до виникнення правових колізій і ускладнюють діяльність як платників, так і контролюючих органів. Науковець наголошує, що податкова система має функціонувати на засадах стабільності та передбачуваності, інакше знижується рівень довіри до держави.[24]

Іншою проблемою є фрагментарність нормативної бази. Окремі податкові процедури регулюються різними законами, підзаконними актами або роз'ясненнями Державної податкової служби, що призводить до дублювання або

суперечливості норм. У практиці трапляються випадки, коли одні й ті самі правовідносини регламентуються одночасно різними актами, що ускладнює правозастосування. Такі недоліки підривають принцип правової визначеності, закріплений Конституцією.

Проблемним залишається питання застосування податкових пільг. Відсутність чітких критеріїв для їх надання та скасування сприяє вибірковості у правозастосуванні. Науковець І. Бабін зауважує, що без прозорих механізмів моніторингу ефективності пільг вони можуть перетворитися на засіб лобювання приватних інтересів, а не інструмент стимулювання економіки. Це потребує удосконалення законодавчих процедур, зокрема впровадження обов'язкової оцінки впливу податкових пільг на бюджет перед їх затвердженням. [26]

Інституційне забезпечення податкової політики складається з системи органів виконавчої влади, наділених відповідними повноваженнями. Центральне місце серед них займає Міністерство фінансів України, яке формує податкову політику, координує діяльність Державної податкової служби, розробляє проекти законів і контролює ефективність податкових реформ. Державна податкова служба України, утворена відповідно до постанови Кабінету Міністрів № 227 від 6 березня 2019 року, реалізує державну політику у сфері оподаткування, забезпечує контроль за сплатою податків, веде реєстри, адмініструє податкову звітність та надає інформаційні послуги платникам.

Важливу роль у податковій системі відіграє Бюро економічної безпеки України, створене Законом № 1150-IX від 28 січня 2021 року. Його головною метою є запобігання, виявлення та розслідування злочинів, що посягають на економічну безпеку держави, включаючи податкові правопорушення. Створення БЕБ стало важливим кроком у реформуванні системи фінансового контролю, проте на практиці спостерігаються проблеми з чітким розмежуванням повноважень між цим органом, ДПС, Національною поліцією та прокуратурою. Це призводить до дублювання функцій і неефективного використання ресурсів. [7]

Ще однією складовою інституційного забезпечення податкової політики є Верховна Рада України, яка ухвалює податкові закони, та її Комітет з питань фінансів, податкової та митної політики, що здійснює попередній аналіз законодавчих ініціатив. Проте, як зазначають дослідники, законодавчий процес у сфері оподаткування часто характеризується політичною заангажованістю і недостатньою аналітичною підготовкою. Відсутність системного прогнозування наслідків змін призводить до частих коригувань, що порушує принцип стабільності податкової системи.

Важливою проблемою є відсутність належної координації між законодавчим і виконавчим рівнями податкової політики. Часто Міністерство фінансів змушене оперативно адаптувати підзаконні акти під нові закони, які ухвалюються без урахування адміністративних можливостей їх виконання. Як наслідок, ускладнюється адміністрування, збільшується кількість технічних помилок і правових колізій.

Варто відзначити і недостатній рівень гармонізації національного законодавства з міжнародними стандартами. Україна є учасником ініціативи ОЕСР BEPS щодо запобігання розмиванню податкової бази, однак імплементація її положень просувається повільно. Не всі норми Податкового кодексу відповідають директивам ЄС, зокрема щодо прозорості корпоративного оподаткування, звітності транснаціональних компаній і контролю за трансфертним ціноутворенням.

У період воєнного стану окремою проблемою стало оперативне оновлення податкових актів. Швидкі законодавчі зміни, що запроваджуються у відповідь на поточні виклики, нерідко приймаються без належного громадського обговорення та економічного аналізу. Це знижує якість законодавства і породжує ризики вибіркового правозастосування. На думку В. Ортинського, ефективна податкова політика потребує не лише нормативного регулювання, а й інституційної спроможності держави забезпечувати сталість рішень, незалежно від політичних коливань.[25]

Таким чином, законодавче та інституційне забезпечення податкової політики України становить складну, багатоаспектну систему, яка зазнає постійних змін під впливом економічних і політичних факторів. Головними її проблемами залишаються нестабільність нормативної бази, суперечливість законодавства, недостатня координація між органами влади та неповна гармонізація з міжнародними стандартами. Водночас створення сучасних інституцій, таких як Бюро економічної безпеки, розвиток електронних сервісів і запровадження ризик-орієнтованого підходу до адміністрування свідчать про поступову еволюцію української податкової системи. Подальше вдосконалення законодавчого забезпечення податкової політики має бути спрямоване на підвищення стабільності, прозорості та узгодженості норм, що забезпечить її ефективність у воєнний і повоєнний періоди.

## РОЗДІЛ 2. ОСОБЛИВОСТІ РЕАЛІЗАЦІЇ ПОДАТКОВОЇ ПОЛІТИКИ В УМОВАХ ВОЄННОГО СТАНУ

### 2.1. Податкові реформи та антикризові заходи 2022–2025 років

Період з 2022 по 2025 роки став для України одним із найскладніших у новітній історії. Повномасштабна війна, економічна дестабілізація, руйнування інфраструктури, скорочення виробництва та трудова міграція створили безпрецедентні виклики для державних фінансів. За цих умов податкова політика набула антикризового характеру: її основною метою стало не лише забезпечення фіскальної стабільності, а й збереження життєздатності національної економіки, підтримка бізнесу, стимулювання зайнятості та мінімізація втрат бюджету. Податкові реформи воєнного періоду охопили майже всі аспекти системи оподаткування від змін у законодавстві до модернізації адміністрування та цифровізації податкових процедур.

Перші антикризові рішення були прийняті одразу після запровадження воєнного стану у лютому 2022 року. Верховна Рада ухвалила Закон України № 2118-IX «Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законодавчих актів щодо особливостей оподаткування в умовах воєнного стану», який передбачив низку тимчасових послаблень для бізнесу. Зокрема, суб'єкти господарювання отримали право перейти на спрощену систему оподаткування зі ставкою 2 % від обороту без обмеження за кількістю працівників чи обсягом доходу. Це рішення дозволило малому та середньому бізнесу продовжувати діяльність, не витрачаючи ресурси на складне адміністрування. Також було тимчасово призупинено проведення документальних перевірок і застосування штрафних санкцій, якщо порушення спричинене форс-мажорними обставинами, підтвердженими Торгово-промисловою палатою України.[6]

Законом № 2120-IX від 15 березня 2022 року були внесені зміни щодо сплати єдиного соціального внеску, що дозволили фізичним особам-підприємцям, які тимчасово не отримують доходу, не сплачувати ЄСВ за період

воєнного стану. Це послаблення дало змогу уникнути додаткового фінансового навантаження на підприємців, особливо в регіонах, де бойові дії фактично зупинили економічну активність. Крім того, на час дії воєнного стану було дозволено не застосовувати реєстратори розрахункових операцій (РРО) для певних категорій підприємців, що зменшило адміністративний тиск.

У 2022-2023 роках уряд також ухвалив низку постанов, спрямованих на підтримку експорту, відновлення логістичних ланцюгів і стабілізацію митних надходжень. Зокрема, Постанова Кабінету Міністрів України № 329 від 20 березня 2022 року спростила митне оформлення гуманітарної допомоги, а Постанова № 374 від 9 квітня 2022 року тимчасово звільнила від оподаткування ввізним митом і ПДВ окремі категорії товарів оборонного та гуманітарного призначення. Це стало важливим чинником підтримки волонтерського руху та забезпечення Збройних Сил України необхідними матеріальними ресурсами.[17]

Важливим антикризовим кроком стало відновлення у 2023 році системи електронного адміністрування ПДВ, роботу якої було тимчасово зупинено у перші місяці війни. Відновлення функціонування електронних податкових накладних дозволило державі контролювати оборот товарів і послуг, запобігати фіктивним операціям та зберегти стабільність надходжень до бюджету. Разом з тим, з урахуванням складних економічних умов, уряд ухвалив рішення про поетапне повернення перевірок платників податків і поступове скасування деяких пільг, що діяли у 2022 році.

Починаючи з 2023 року, податкова політика України почала орієнтуватися на поєднання антикризових і стабілізаційних заходів. Згідно із Законом № 2836-ІХ, було відновлено застосування окремих норм щодо контролю за трансфертним ціноутворенням, що відповідає міжнародним стандартам прозорості. Уряд також ініціював спрощення процедур електронного звітування та впровадження системи ризик-орієнтованого аудиту, який дає змогу зосередити увагу контролюючих органів на найбільш ризикових платниках. Такий підхід відповідає рекомендаціям ОЕСР і є кроком до адаптації українського податкового адміністрування до європейських практик.

У 2024 році Кабінет Міністрів України ухвалив низку рішень, спрямованих на підвищення ефективності адміністрування ПДВ та акцизів. Зокрема, Постанова № 1075 від 19 вересня 2024 року вдосконалила механізм електронного обліку акцизних марок, що сприяло зниженню рівня тіньового ринку алкоголю та тютюнових виробів. Було також запроваджено новий порядок обліку пального в системі електронного адміністрування реалізації пального та спирту етилового. Ці реформи мають не лише фіскальне, а й антикорупційне значення, адже мінімізують можливості зловживань у сфері оподаткування підакцизних товарів.

Особливої уваги заслуговує процес цифровізації податкового адміністрування. Протягом 2022-2025 років активно розвивався електронний кабінет платника податків, у якому з'явилися нові сервіси: подання звітності, автоматичне формування довідок, онлайн-комунікація з податковими органами. Цифровізація сприяла зниженню корупційних ризиків, скороченню бюрократичних процедур і забезпеченню прозорості взаємовідносин між державою та платниками. У поєднанні з реформою Державної податкової служби це створює передумови для побудови сучасної, клієнтоорієнтованої податкової системи.

Науковці зазначають, що запроваджені податкові зміни мають як позитивні, так і проблемні аспекти.

М. Мельник підкреслює, що короткострокові податкові послаблення були необхідними для підтримки бізнесу, однак у довгостроковій перспективі вони зменшили фіскальний потенціал держави.[24]

І. Бабін акцентує, що держава повинна була супроводжувати податкові пільги чіткою стратегією їхнього поетапного скасування, щоб уникнути фіскальних дисбалансів. [26]

На думку В. Ортинського, одним із головних викликів податкової політики воєнного періоду стала відсутність стабільності законодавства: часті зміни створювали правову невизначеність, ускладнювали планування для бізнесу та знижували інвестиційну привабливість України.[25]

Серед позитивних наслідків податкових реформ 2022-2025 років можна відзначити посилення аналітичної функції податкових органів, впровадження ризик-орієнтованого підходу до контролю, розвиток цифрових сервісів і розширення співпраці з міжнародними організаціями. Зокрема, Україна продовжила імплементацію стандартів ОЕСР у рамках плану BEPS, що дозволяє виявляти схеми ухилення від оподаткування, пов'язані з офшорними юрисдикціями.

Водночас залишаються нерозв'язаними низка проблем. Частина пільг і спеціальних режимів, запроваджених у 2022 році, зберігається надто довго, що створює нерівність між платниками податків. Система контролю за використанням податкових послаблень залишається недосконалою. Окрім того, війна призвела до значного зниження податкових надходжень: за даними Міністерства фінансів, у 2023 році податкові доходи державного бюджету скоротилися приблизно на 15 % у порівнянні з довоєнним рівнем. Це вимагає перегляду підходів до формування податкової бази та посилення фіскальної дисципліни після завершення воєнного стану.[29]

Таким чином, податкові реформи 2022-2025 років мають комплексний характер і поєднують у собі антикризові, стабілізаційні та структурні елементи. Їхньою метою є збереження життєздатності економіки в умовах війни, підтримка бізнесу, запобігання тінізації та поступове відновлення податкового потенціалу. Водночас надмірна гнучкість податкової політики у поєднанні з частими змінами законодавства залишається серйозною проблемою, яка потребує системного вирішення. У перспективі важливо перейти від короткострокових податкових рішень до довгострокової стратегії, що поєднуватиме фіскальну стійкість, економічну ефективність і соціальну справедливість. Саме це стане основою для відновлення економіки України та її інтеграції до європейського фінансового простору.

## **2.2. Вплив воєнного стану на фіскальну систему та надходження до бюджету**

Воєнний стан, запроваджений в Україні 24 лютого 2022 року, став безпрецедентним фактором впливу на функціонування фіскальної системи держави. Податкова й бюджетна політика зазнали кардинальних змін, спрямованих передусім на збереження фінансової стабільності, забезпечення обороноздатності країни та підтримку життєдіяльності економіки. В умовах масштабних військових дій, руйнування підприємств, скорочення виробництва й падіння експорту перед державою постало завдання швидко адаптувати фіскальні механізми до нових реалій. Це потребувало ухвалення низки антикризових рішень, які мали як позитивні, так і суперечливі наслідки для надходжень бюджету та загальної фінансової стабільності.

Фіскальна система під час війни функціонувала в умовах надзвичайного дефіциту ресурсів. За даними Міністерства фінансів, у 2022 році дефіцит державного бюджету перевищив 20 % ВВП є найбільший показник за всю історію незалежності України. Така ситуація зумовлена одночасним зростанням видатків на оборону, які становили понад половину бюджету і скороченням податкових надходжень через руйнування економічної інфраструктури та тимчасові податкові пільги.[9]

Одним із найбільш показових аспектів впливу війни на фіскальну систему стало скорочення доходів від основних бюджетоутворюючих податків. Податок на прибуток підприємств у 2022 році зменшився майже на 40 %, що пов'язано з масовим зупиненням виробничих потужностей і скороченням обсягів експорту. Багато компаній, особливо у промислових регіонах, понесли збитки, які фактично нівелювали базу оподаткування. У свою чергу, надходження від податку на додану вартість зменшилися через падіння внутрішнього споживання та тимчасове скасування ПДВ і мит на імпорт окремих категорій товарів оборонного і гуманітарного призначення згідно з Постановою Кабінету Міністрів України № 374 від 9 квітня 2022 року.

Законодавчі зміни, ухвалені Верховною Радою у 2022 році, також суттєво вплинули на фіскальну систему. Зокрема, Закони України № 2118-IX та № 2120-IX запровадили спрощену систему оподаткування зі ставкою 2 % від обороту та дозволили підприємствам тимчасово не сплачувати єдиний соціальний внесок у разі призупинення діяльності. Ці кроки були виправданими з точки зору підтримки малого та середнього бізнесу, однак призвели до істотних втрат бюджету. За підрахунками Комітету Верховної Ради з питань фінансів, податкової та митної політики, у 2022 році загальні недонадходження від спрощеної системи становили понад 50 млрд грн.

Крім того, значна частина територій України опинилася під тимчасовою окупацією або в зоні активних бойових дій, що унеможливило адміністрування податків. На цих територіях було заблоковано діяльність податкових органів, банківську систему, припинено електронний документообіг. Це спричинило різке зниження надходжень місцевих бюджетів, які традиційно формуються за рахунок податку на доходи фізичних осіб і місцевих зборів. Наприклад, у Харківській та Запорізькій областях у 2022 році падіння місцевих бюджетних доходів перевищило 60 %.[9]

Важливим чинником стабілізації фіскальної системи стало відновлення роботи електронних сервісів податкового адміністрування. У другій половині 2022 року Державна податкова служба України відновила функціонування електронного кабінету платника, реєстрацію податкових накладних і систему моніторингу ризикових операцій з ПДВ. Це дозволило запобігти масштабним схемам ухилення від оподаткування, які активно виникали в перші місяці війни.

Проте, попри технологічні успіхи, фіскальна система зіткнулася з низкою структурних проблем. Однією з них є надмірна залежність бюджету від зовнішньої фінансової допомоги. У 2023 році міжнародна підтримка тпкп як гранти, кредити, позики від ЄС, США, МВФ забезпечила понад 40 % усіх доходів державного бюджету. Така ситуація, на думку економіста І. Бабіна, створює загрозу фіскальній незалежності держави, адже у разі скорочення допомоги Україна ризикує опинитися в умовах бюджетного колапсу. Науковець

підкреслює, що для забезпечення стійкості фінансової системи необхідно поступово нарощувати внутрішні джерела доходів насамперед через відновлення виробництва і підвищення ефективності податкового адміністрування.[26]

Другою серйозною проблемою є правова нестабільність у сфері оподаткування. Під час воєнного стану Верховна Рада ухвалила понад 20 законів, що змінювали положення Податкового кодексу, іноді кілька разів на рік. Така частота змін створює невизначеність для бізнесу, ускладнює планування та знижує довіру платників до держави.

В. Ортинський зазначає, що постійні корекції податкових норм, навіть у кризових умовах, суперечать принципу стабільності, закріпленому у статті 4 Податкового кодексу України, і перетворюють податкову систему на інструмент ситуативного реагування замість стратегічного управління.[25]

Варто також відзначити проблеми із забезпеченням справедливості розподілу податкового навантаження. Частина великого бізнесу отримала можливість скористатися воєнними послабленнями, незважаючи на високі прибутки, тоді як малі підприємства у прифронтових регіонах фактично втратили можливість сплачувати навіть мінімальні податки. Це призвело до нерівномірності податкового навантаження, що суперечить принципу соціальної справедливості.

Науковиця Л. Левченко наголошує, що фіскальна політика у воєнний період повинна мати не лише антикризовий, а й соціально компенсаторний характер може спрямовувати ресурси на підтримку тих груп населення і секторів економіки, які найбільше постраждали.[26]

Особливе місце у впливі воєнного стану на фіскальну систему займає питання адміністрування податку на доходи фізичних осіб. Значна частина населення втратила роботу або виїхала за кордон, що призвело до зменшення бази оподаткування. За оцінками Мінфіну, у 2023 році надходження від цього податку скоротилися майже на 25 % порівняно з довоєнним рівнем. Водночас у деяких областях таких як Львівська, Івано-Франківська, Закарпатська

спостерігалось навіть збільшення надходжень через переміщення підприємств і працівників із зон бойових дій.[9]

Фіскальна система під час війни зіткнулася й з проблемами адміністрування митних платежів. Через блокаду морських портів, руйнування логістики та скорочення імпорту надходження від митних зборів у 2022 році зменшилися більш ніж удвічі. Водночас запроваджені урядом спрощення митних процедур скасування ввізного мита на певні категорії товарів і тимчасове звільнення від ПДВ для гуманітарної допомоги стали важливими для забезпечення економічної стійкості. Проте це також знизило частку митних надходжень у структурі бюджету.

У 2023-2024 роках уряд поступово розпочав процес фіскальної стабілізації. Було відновлено перевірки платників податків, посилено контроль за великим бізнесом, впроваджено автоматичну систему ризик-орієнтованого моніторингу. Згідно з даними Державної податкової служби, у 2024 році надходження від ПДВ зросли на 18 % порівняно з попереднім роком, що свідчить про поступове відновлення економічної активності. Разом із тим, дефіцит бюджету залишився значним близько 27 % ВВП, що вказує на необхідність подальших реформ.[12]

Науковці відзначають, що одним із головних уроків воєнного періоду стало усвідомлення важливості цифровізації фіскальних процесів. За словами М. Мельника, електронне адміністрування податків і мит є не лише інструментом зручності, а й важливою умовою прозорості, довіри платників і зменшення корупційних ризиків. Саме завдяки цифровим рішенням Україна змогла підтримувати роботу податкової системи навіть в умовах війни.

У контексті воєнного стану важливо також враховувати вплив зовнішньої підтримки на фіскальну політику. Отримані гранти та кредити дозволили профінансувати критичні потреби, але водночас створили боргове навантаження. Експерти наголошують, що у повоєнний період держава повинна буде збалансувати бюджетну політику шляхом поступового збільшення внутрішніх доходів і зменшення залежності від зовнішнього фінансування.

Таким чином, вплив воєнного стану на фіскальну систему України є багатовимірним. Він проявився у скороченні податкових надходжень, зміні структури доходів бюджету, зростанні видатків на оборону, розбалансуванні податкового законодавства та появі нових інституційних ризиків.

Водночас держава змогла зберегти функціонування фіскальної системи, забезпечити виконання основних бюджетних зобов'язань і запобігти фінансовому колапсу. Головним завданням на найближчі роки є поступове відновлення податкового потенціалу, зміцнення стабільності законодавства, підвищення ефективності адміністрування та формування довгострокової стратегії фіскальної стійкості. Саме це стане ключовою умовою економічного відновлення України після завершення війни.

### **2.3. Практика застосування спрощених податкових режимів для підприємництва**

Спрощена система оподаткування є одним із ключових елементів податкової політики України, спрямованої на підтримку малого та середнього бізнесу. Її запровадження у 1998 році стало відповіддю держави на необхідність стимулювання підприємницької активності та зменшення адміністративного тиску на суб'єктів господарювання. У роки незалежності вона неодноразово модернізувалася, але саме у період воєнного стану 2022-2025 років спрощена система набула особливого значення як антикризовий інструмент для збереження економічної стабільності, робочих місць та надходжень до бюджету.

Після початку повномасштабної агресії російської федерації уряд і парламент України ухвалили низку законодавчих рішень, які суттєво змінили механізм функціонування спрощеної системи. Найважливішими з них стали Закони України № 2118-IX від 3 березня 2022 року та № 2120-IX від 15 березня 2022 року, що внесли зміни до Податкового кодексу. Цими законами тимчасово запроваджено особливий режим оподаткування для фізичних осіб-підприємців і юридичних осіб, який передбачав можливість сплати податку за єдиною ставкою 2 % від обороту без обмежень щодо обсягу доходу або кількості працівників. Це

рішення було зумовлене необхідністю створити максимально прості та зрозумілі умови для ведення бізнесу в умовах війни, коли багато підприємств втратили доступ до своїх виробничих потужностей, персоналу чи логістичних маршрутів.

Згідно з даними Державної податкової служби України, уже в перші три місяці після ухвалення Закону № 2120-IX понад 200 тисяч суб'єктів господарювання перейшли на спрощену систему оподаткування зі ставкою 2 %. Це дозволило їм продовжити діяльність навіть за відсутності повноцінного бухгалтерського обліку, а державі зберегти хоча б частину податкових надходжень. За оцінками Міністерства фінансів, у 2022 році завдяки спрощеній системі до бюджету надійшло понад 12 млрд грн податків, що становить близько 4 % усіх податкових доходів у воєнний період.[11]

Важливим елементом спрощеного режиму стало також тимчасове звільнення фізичних осіб-підприємців від сплати єдиного соціального внеску за себе у разі відсутності доходу, а також можливість не застосовувати реєстратори розрахункових операцій (РРО) у зонах активних бойових дій. Такі рішення були спрямовані на зменшення адміністративного тиску та забезпечення гнучкості податкового адміністрування. Водночас вони викликали і певні фіскальні ризики, адже значна кількість підприємців почала тимчасово декларувати мінімальні обсяги доходів, користуючись ліберальним підходом до контролю.

Практика застосування спрощеної системи у воєнний період показала її ефективність як механізму підтримки економіки, але водночас виявила низку проблем. Перш за все, відбулося збільшення кількості випадків штучного дроблення бізнесу, коли великі компанії реєстрували кілька юридичних осіб або фізичних осіб-підприємців для зменшення податкового навантаження. Це призвело до викривлення ринку та нерівних умов конкуренції між великим і малим бізнесом. Науковець М. Мельник зазначає, що спрощена система має бути спрямована саме на підтримку мікро та малих підприємств, а не використовуватися великими корпораціями як інструмент оптимізації податків.[24]

Іншою проблемою стало зниження надходжень до місцевих бюджетів, оскільки сплата єдиного податку зі ставкою 2 % зараховувалася до державного бюджету, а не до місцевих. Таким чином, громади, які традиційно отримували частину доходів від підприємців, втратили вагоме джерело фінансування. Наприклад, у 2022 році у Львівській області обсяг надходжень від єдиного податку скоротився на 27 %, у Чернівецькій на 32 %. Це створило додаткове навантаження на систему міжбюджетних трансфертів, що вимагало компенсації з боку центрального бюджету.[11]

Поступове відновлення економічної активності у 2023-2024 роках зумовило необхідність перегляду тимчасових податкових послаблень. Законом України № 2836-IX від 13 грудня 2023 року передбачено поступове повернення до довоєнного режиму оподаткування: з 1 серпня 2023 року платники податку на спрощеній системі почали сплачувати податки за загальними правилами, а спрощена ставка 2 % була скасована. Такий крок викликав дискусію серед підприємницької спільноти: з одного боку, він відповідає принципу фіскальної стабільності, з іншого створює додаткові труднощі для бізнесу, який ще не відновився після шоків війни.[23]

Законодавчі зміни у сфері спрощеної системи оподаткування супроводжувалися розробкою нових цифрових сервісів для платників. Державна податкова служба запровадила можливість онлайн-переходу між системами оподаткування, автоматичного розрахунку податкових зобов'язань та дистанційного подання звітності. Ці кроки значно спростили взаємодію підприємців з органами влади, що особливо важливо у період воєнного стану, коли багато суб'єктів господарювання були змушені перемістити бізнес або працювати дистанційно.

Наукові підходи до оцінки ефективності спрощеної системи у воєнний період є неоднозначними. І. Бабін вважає, що така система виконала свою головну функцію зберегла підприємницьку активність і запобігла масовому банкрутству малого бізнесу. Натомість В. Ортинський підкреслює, що надмірна лібералізація спрощеного режиму призвела до скорочення податкової бази та

зростання тіньової економіки, адже контрольні механізми фактично не діяли. Він пропонує у повоєнний період повернутись до моделі спрощеного оподаткування, яка базуватиметься на ризик-орієнтованому підході та автоматичному моніторингу доходів.[26, 25]

Слід зазначити, що спрощена система оподаткування є не лише фіскальним, а й соціально-економічним інструментом. Вона сприяє самозайнятості населення, розвитку мікробізнесу, зменшенню безробіття. У воєнний час її роль як механізму економічної стійкості стала особливо важливою. Завдяки цій системі тисячі внутрішньо переміщених осіб змогли зареєструвати власну підприємницьку діяльність і забезпечити себе доходом.

Водночас подальший розвиток спрощеної системи вимагає реформування. Зокрема, необхідно встановити чіткі критерії для її застосування, запобігати використанню пільгових режимів великими компаніями та забезпечити справедливий розподіл податкових надходжень між державним і місцевими бюджетами. Також доцільно запровадити механізми поступового повернення до загальної системи оподаткування для підприємств, які перевищують певні фінансові межі.

Таким чином, практика застосування спрощених податкових режимів у 2022-2025 роках показала, що цей інструмент є ефективним засобом виживання бізнесу в умовах воєнного стану, однак потребує системного вдосконалення. Вона виконала роль «податкового буфера», який пом'якшив негативні наслідки економічної кризи, але водночас виявила слабкі місця у фіскальній дисципліні, контролі та структурі доходів бюджету. У повоєнний період головним завданням держави стане перехід від тимчасових податкових послаблень до стійкої моделі підтримки підприємництва, яка поєднуватиме простоту, прозорість і справедливість оподаткування з ефективним контролем та стимулюванням економічного розвитку.

## **РОЗДІЛ 3. ПРОБЛЕМИ ТА НАПРЯМИ ВДОСКОНАЛЕННЯ ПОДАТКОВОЇ ПОЛІТИКИ УКРАЇНИ**

### **3.1. Основні проблеми реалізації податкової політики в період воєнного стану**

Реалізація податкової політики України в умовах воєнного стану виявила низку складних проблем, що мають не лише економічний, а й глибокий правовий характер. Війна стала серйозним випробуванням для податкової системи, оскільки держава була змушена оперативно змінювати законодавство, адаптуючи його до надзвичайних обставин. Унаслідок цього податкові норми почали функціонувати в режимі постійних змін, що спричинило нестабільність, правову невизначеність і зниження ефективності адміністрування.

Однією з головних проблем є часті зміни податкового законодавства. Від початку воєнного стану Верховна Рада ухвалила десятки законів, якими змінювалися положення Податкового кодексу України. Це призвело до ситуації, коли платники податків часто не встигали адаптуватися до нових норм. Наприклад, ухвалення Законів № 2118-IX та № 2120-IX у березні 2022 року запровадило тимчасові пільги, серед яких спрощена система оподаткування зі ставкою 2 % від обороту. Водночас уже у 2023 році ці пільги були частково скасовані Законом № 2836-IX. Така непослідовність, на думку вченого В. Ортинського, суперечить принципу стабільності податкового законодавства, визначеному статтею 4 Податкового кодексу України, відповідно до якої зміни до податкових правил не можуть застосовуватися раніше початку нового бюджетного періоду.[25]

Війна спричинила і суттєве зменшення податкової бази. Руйнування підприємств, зниження виробництва, скорочення експорту та міграція населення призвели до скорочення надходжень від податку на прибуток, ПДВ та податку на доходи фізичних осіб. За даними Міністерства фінансів України, у 2022 році доходи державного бюджету від основних податків скоротилися приблизно на 20 %. Це поставило під сумнів здатність держави виконувати свої фіскальні

функції без суттєвого зовнішнього фінансування. Як відзначає М. Мельник, у таких умовах податкова політика повинна не лише наповнювати бюджет, а й підтримувати економічну життєздатність країни, що вимагає балансу між фіскальною ефективністю та економічною доцільністю.[24]

Особливу увагу слід приділити проблемі тінізації економіки. Під час дії воєнного стану держава тимчасово призупинила більшість податкових перевірок, що було обумовлено безпековими міркуваннями. Проте це створило передумови для поширення ухилення від оподаткування. За оцінками Державної податкової служби України, рівень тіньової економіки у 2023 році перевищив 30 % ВВП. Прикладом стала практика використання фіктивних ФОПів для оптимізації податкових зобов'язань або штучного дроблення бізнесу, що дало змогу великим компаніям користуватися перевагами спрощеної системи. Така ситуація, за словами І. Бабіна, свідчить про необхідність удосконалення податкового контролю та створення ефективних правових механізмів протидії зловживанням у сфері спрощеного оподаткування.[26]

Важливою проблемою є й недостатня узгодженість діяльності податкових органів. В умовах воєнного стану спостерігалось дублювання функцій між Державною податковою службою, Міністерством фінансів, Бюро економічної безпеки та місцевими фінансовими органами. Наявність різних підходів до адміністрування і контролю призводила до плутанини у правозастосуванні. Наприклад, під час перевірок платників у 2023 році часто виникали конфлікти щодо компетенції між податковими органами та Бюро економічної безпеки. Це свідчить про недосконалість нормативно-правового розмежування їхніх повноважень, що суперечить вимогам статті 19 Конституції України, відповідно до якої державні органи повинні діяти лише на підставі, у межах повноважень та у спосіб, визначений законом.

Суттєвим викликом для реалізації податкової політики стало зниження ефективності податкового адміністрування. Багато територіальних органів податкової служби опинилися на окупованих територіях або у зоні бойових дій, що унеможливило контроль за сплатою податків. Прикладом є ситуація у

Херсонській області, де протягом 2022 року майже не надходили платежі від місцевих підприємств через неможливість здійснення банківських операцій. Водночас позитивною практикою стала цифровізація адміністрування електронний кабінет платника податків, який дозволив забезпечити дистанційну взаємодію між платниками та податковими органами.

Ще однією проблемою, яку відзначають науковці, є правова невизначеність щодо застосування податкових пільг у період воєнного стану. Законодавство передбачає звільнення від відповідальності за несвоєчасну сплату податків у разі дії форс-мажорних обставин, однак механізм підтвердження таких обставин залишався складним. У практиці адміністративних судів у 2023 році фіксувалися випадки, коли підприємства оскаржували штрафи, накладені податковими органами, незважаючи на те, що їхня діяльність була зупинена через бойові дії. Зокрема, рішення Одеського окружного адміністративного суду від 10 листопада 2023 року у справі № 420/5732/23 стало показовим: суд визнав незаконним застосування штрафних санкцій до підприємства, яке довело факт неможливості своєчасної сплати податку через окупацію території. Цей прецедент підкреслив потребу у чіткішому правовому регулюванні застосування форс-мажорних положень у податкових правовідносинах.[28]

Не можна не згадати і про проблему нерівномірності податкового навантаження. Воєнні пільги для малого бізнесу мали позитивний ефект, проте водночас створили ситуацію, коли великі компанії фактично забезпечують основну частину податкових надходжень. Це суперечить принципу рівності всіх платників податків перед законом, закріпленому у статті 4 Податкового кодексу України. Л. Левченко зазначає, що податкова політика у воєнних умовах має бути побудована на принципах справедливості та соціальної рівноваги, і держава повинна уникати створення привілейованих умов для окремих категорій платників.[27]

Також проблемою залишається залежність державного бюджету від зовнішньої фінансової допомоги. За даними Міністерства фінансів, у 2023 році понад 45 % державних видатків фінансувалося за рахунок грантів і кредитів

міжнародних партнерів. Така ситуація тимчасово стабілізує фіскальну систему, однак у довгостроковій перспективі створює загрозу боргової залежності. На думку М. Мельника, одним із пріоритетів післявоєнного відновлення має стати формування самодостатньої податкової системи, здатної забезпечити бюджет без надмірної зовнішньої підтримки.[24]

Отже, основні проблеми реалізації податкової політики у період воєнного стану мають комплексний характер і включають нестабільність законодавства, скорочення податкової бази, тінізацію економіки, зниження ефективності адміністрування, нерівномірність податкового навантаження та недостатню правову визначеність у застосуванні пільг. Практика показує, що навіть у кризових умовах дотримання принципів податкового права стабільності, справедливості, пропорційності є необхідною умовою довіри платників до держави. Подальший розвиток податкової політики повинен ґрунтуватися на системному оновленні нормативної бази, зміцненні інституційного потенціалу контролюючих органів і забезпеченні прозорості правозастосування, що дозволить сформувати більш справедливу й ефективну податкову систему у післявоєнний період.

### **3.2. Напрями удосконалення податкової політики в повоєнний період**

Повоєнне відновлення України потребуватиме глибокої модернізації податкової політики та оновлення правових механізмів регулювання фіскальних відносин. Після завершення воєнного стану податкова система має перейти від антикризового режиму до стабільної моделі, що забезпечуватиме сталий розвиток, наповнення бюджету та створення сприятливого середовища для інвестицій і підприємництва. Як зазначає М. Мельник, ключовою умовою податкової стабільності є поєднання фіскальної доцільності з правовою визначеністю, що неможливо без системного вдосконалення законодавства.[24]

Одним із головних напрямів удосконалення є законодавче забезпечення стабільності податкової системи. Під час воєнного стану податкове законодавство змінювалося настільки часто, що платники податків фактично втратили можливість прогнозувати свої податкові зобов'язання. Це суперечить принципу стабільності, закріпленому в статті 4 Податкового кодексу України.

Тому після завершення війни необхідно встановити чіткі законодавчі обмеження щодо частоти внесення змін до податкових норм. Доцільно передбачити, що будь-які зміни ставок, бази оподаткування чи порядку адміністрування можуть набувати чинності лише з початку нового бюджетного року та після попереднього публічного обговорення. Це забезпечить правову визначеність і дозволить бізнесу планувати діяльність на довгострокову перспективу.

Важливим завданням законодавчого характеру є кодифікація податкових пільг. У період воєнного стану вони надавалися численними законами, постановами Кабінету Міністрів і навіть наказами міністерств, що створило хаотичну систему пільг і винятків. У післявоєнний період необхідно законодавчо впорядкувати механізм надання, перегляду та скасування пільг, визначити їхню економічну ефективність і часові межі дії. В. Ортинський пропонує закріпити в Податковому кодексі норму, за якою будь-яка податкова пільга має обов'язковий строк дії та підлягає щорічній оцінці ефективності. Це дозволить уникнути практики безстрокового продовження неефективних преференцій. [25]

Особливого значення набуває удосконалення законодавства у сфері податкового адміністрування. Необхідно переглянути положення розділу II Податкового кодексу України, що регулює процедури контролю, обліку, звітності та перевірок. Практика воєнного періоду показала, що надмірна централізація податкових процесів ускладнює роботу на місцях.

Тому доцільно законодавчо закріпити децентралізовану модель адміністрування, яка передбачатиме більшу автономію регіональних податкових управлінь у взаємодії з місцевими громадами. Водночас слід запровадити у Податковому кодексі норми, які передбачатимуть широке застосування

електронних сервісів, автоматичне оброблення даних і електронні перевірки, що сприятиме зменшенню бюрократії та корупційних ризиків.

Одним із ключових напрямів реформування законодавства має стати модернізація спрощеної системи оподаткування. Досвід воєнного часу показав її ефективність як антикризового інструменту, проте у повоєнних умовах потрібно переглянути її правові межі. Законодавство має чітко визначати критерії, за яких підприємство може перебувати на спрощеній системі, обмежуючи її застосування лише для мікро- та малого бізнесу. Варто внести зміни до розділу XIV Податкового кодексу України, передбачивши поетапний перехід підприємців, які перевищують певний рівень доходів або мають значну кількість працівників, на загальну систему оподаткування. Це забезпечить рівність платників перед законом і ліквідує можливості для штучного дроблення бізнесу.

Також у законодавстві потребує вдосконалення порядок підтвердження форс-мажорних обставин у податкових правовідносинах.

Практика воєнного періоду показала, що платники податків часто не могли довести неможливість виконання податкових обов'язків через бойові дії або окупацію територій. Тому доцільно доповнити Податковий кодекс України спеціальною статтею, яка б передбачала спрощену процедуру встановлення факту форс-мажору, із визначенням переліку документів, які мають силу доказу. Це дозволить уникнути неоднозначних судових рішень і забезпечить єдність правозастосування.

Законодавчого врегулювання потребує також питання удосконалення контролюючих органів. Бюро економічної безпеки України, створене у 2021 році, досі перебуває у процесі інституційного становлення. Для ефективного функціонування Бюро необхідно внести зміни до Закону України «Про Бюро економічної безпеки України» та Податкового кодексу, чітко розмежувавши його повноваження з Державною податковою службою. Це дозволить уникнути дублювання функцій та забезпечить комплексний підхід до боротьби з податковими правопорушеннями.

Важливим напрямом удосконалення податкового законодавства є приведення його у відповідність до європейських стандартів. У межах інтеграції України до Європейського Союзу необхідно гармонізувати положення Податкового кодексу із директивами ЄС щодо ПДВ, акцизів, корпоративного оподаткування та боротьби з ухиленням від сплати податків. Зокрема, слід передбачити імплементацію положень Директиви 2006/112/ЄС про спільну систему ПДВ та запровадити механізми обміну податковою інформацією відповідно до стандартів ОЕСР.

Не менш важливою є законодавча підтримка децентралізації податкових надходжень. У майбутньому доцільно внести зміни до Бюджетного кодексу України, збільшивши частку податків, що залишаються у розпорядженні місцевих громад, а також надати органам місцевого самоврядування право запроваджувати власні місцеві податки у межах, визначених законом. Це сприятиме підвищенню фінансової самостійності територіальних громад і розвитку місцевої економіки.

Як слушно зауважує Л. Левченко, ефективна податкова система не може існувати без довіри між державою та платниками.[27] Тому необхідно не лише вдосконалити законодавство, а й забезпечити прозорість його застосування. Доцільно передбачити законодавчо обов'язкову публікацію звітів про використання податкових надходжень, результати перевірок і аудиту бюджетних коштів. Це сприятиме зміцненню податкової культури та підвищить рівень добровільної сплати податків.

Таким чином, удосконалення податкової політики в повоєнний період неможливе без суттєвих змін у законодавстві. Необхідно забезпечити стабільність і передбачуваність правових норм, упорядкувати систему пільг, модернізувати адміністрування, реформувати спрощене оподаткування, удосконалити механізми податкового контролю та гармонізувати законодавство з європейськими стандартами. Комплексне оновлення правової бази дозволить створити справедливу, ефективну й конкурентоспроможну податкову систему, здатну забезпечити економічне відродження України після війни.

## ВИСНОВКИ

Податкова політика України в умовах воєнного стану стала однією з найважливіших складових державного управління, від якої залежить фінансова стабільність, обороноздатність та соціальна безпека країни. Її розвиток у 2022-2025 роках відбувався в умовах глибокої економічної, політичної та соціальної кризи, спричиненої збройною агресією російської федерації. Війна примусила державу переорієнтувати податкову систему з інструменту розвитку на механізм виживання, що, своєю чергою, виявило як сильні, так і слабкі сторони української фіскальної моделі.

У ході дослідження встановлено, що податкова політика України має подвійний характер. З одного боку, вона виконує фіскальну функцію і забезпечує формування доходів державного бюджету. З іншого, має регулювальний і стимулюючий характер, впливаючи на підприємницьку активність, соціальну рівновагу та інвестиційну привабливість держави. В умовах воєнного стану ці функції зазнали значних трансформацій: основний акцент було зроблено на підтримку бізнесу, спрощення адміністрування, запровадження податкових пільг та послаблення контролю для збереження економічної життєздатності.

Одним із ключових напрямів реформ стала реалізація антикризових податкових заходів, зокрема запровадження спрощеної системи оподаткування зі ставкою 2 % від обороту, відстрочення сплати єдиного соціального внеску, звільнення від ПДВ і мита гуманітарних та оборонних товарів. Ці кроки дали змогу уникнути масових банкрутств і зберегти робочі місця. Водночас вони призвели до суттєвого скорочення податкових надходжень, що створило значний бюджетний дефіцит і підвищило залежність України від зовнішньої фінансової допомоги.

Аналіз практики податкового адміністрування у 2022-2025 роках свідчить про його адаптацію до умов воєнного часу. Відновлення електронних сервісів, цифровізація звітності, автоматизація перевірок та розвиток електронного кабінету платника податків дозволили зберегти керованість фіскальної системи

навіть за умов воєнних дій. Разом із тим, ефективність адміністрування залишається недостатньою, що проявляється у високому рівні тінізації економіки, складності процедур контролю та неузгодженості між податковими органами.

Виявлено основні проблеми реалізації податкової політики у період воєнного стану: нестабільність податкового законодавства, надмірна кількість змін до Податкового кодексу, скорочення податкової бази, тінізація економіки, зниження ефективності адміністрування, нерівномірність податкового навантаження та залежність бюджету від зовнішнього фінансування. Ці проблеми мають не лише економічне, а й правове підґрунтя, оскільки порушують базові принципи податкового права, а саме, стабільності, справедливості, рівності та правової визначеності.

Науковці, зокрема М. Мельник, І. Бабін, В. Ортинський та Л. Левченко, у своїх працях справедливо підкреслюють, що податкова політика має виконувати не лише фіскальну, а й соціальну функцію, спрямовану на зміцнення довіри між державою та платниками податків. Без формування податкової культури та відкритості бюджетного процесу навіть найкращі законодавчі зміни не дадуть очікуваного ефекту.

У післявоєнний період податкова система України потребуватиме комплексного оновлення. Необхідно законодавчо забезпечити стабільність і передбачуваність податкових норм, обмежити частоту змін до Податкового кодексу, кодифікувати систему пільг, реформувати спрощену систему оподаткування, модернізувати податковий контроль і адміністрування, а також гармонізувати податкове законодавство з правом Європейського Союзу. Особливої уваги потребує впровадження середньострокового планування податкової політики, удосконалення системи електронних перевірок і підвищення ролі місцевих органів влади у формуванні податкових доходів.

Важливим завданням є також зміцнення інституційної координації між Міністерством фінансів, Державною податковою службою, Бюро економічної безпеки, Державною митною службою та Рахунковою палатою. Законодавче

розмежування їхніх повноважень дозволить уникнути дублювання функцій і підвищить ефективність державного фінансового контролю.

Таким чином, податкова політика України в умовах воєнного стану продемонструвала гнучкість і здатність адаптуватися до надзвичайних обставин, але водночас виявила системні недоліки у правовому регулюванні, структурі адміністрування та балансі між фіскальними й економічними інтересами. Її подальше удосконалення має базуватися на принципах правової визначеності, прозорості, справедливості та відповідальності держави перед платниками податків.

Реалізація комплексної податкової реформи, заснованої на стабільному законодавстві, цифровій трансформації та гармонізації з європейськими стандартами, створить основу для фінансової самодостатності України, відновлення економічного потенціалу та сталого розвитку у післявоєнний період. Податкова політика має перетворитися на дієвий правовий механізм економічної безпеки, що забезпечить не лише наповнення бюджету, а й формування соціальної довіри, інвестиційної привабливості та стабільності держави у майбутньому.

## СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Конституція України : Закон України від 28 черв. 1996 р. № 254к/96-ВР. *Відомості Верховної Ради України*. 1996. № 30. Ст. 141.
2. Податковий кодекс України : Закон України від 2 груд. 2010 р. № 2755-VI. *Відомості Верховної Ради України*. 2011. № 13-14, № 15-16, № 17. Ст. 112.
3. Про правовий режим воєнного стану : Закон України від 12 трав. 2015 р. № 389-VIII *Відомості Верховної Ради України*. 2015. № 28. Ст. 250.
4. Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законодавчих актів України щодо особливостей оподаткування в умовах воєнного стану : Закон України від 3 берез. 2022 р. № 2118-IX [Електрон. ресурс]. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2118-20> (дата звернення: 30.08.2025).
5. Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законодавчих актів України щодо удосконалення законодавства на період воєнного стану : Закон України від 15 берез. 2022 р. № 2120-IX [Електрон. ресурс]. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2120-20> (дата звернення: 30.08.2025).
6. Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законів України щодо скасування особливостей оподаткування на період воєнного стану : Закон України від 13 груд. 2023 р. № 2836-IX [Електрон. ресурс]. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2836-20> (дата звернення: 30.08.2025).
7. Про Бюро економічної безпеки України : Закон України від 28 січ. 2021 р. № 1150-IX. *Відомості Верховної Ради України*. 2021. № 10. Ст. 85.
8. Бюджетний кодекс України : Закон України від 8 лип. 2010 р. № 2456-VI. *Відомості Верховної Ради України*. 2010. № 50-51. Ст. 572.
9. Міністерство фінансів України. Офіційний звіт про виконання Державного бюджету України за 2023 рік [Електрон. ресурс]. Київ : Мінфін, 2024. URL: <https://www.mof.gov.ua> (дата звернення: 29.08.2025).

10. Міністерство фінансів України. Макрофінансовий огляд за 2022-2024 роки [Електрон. ресурс]. Київ: Мінфін, 2024. URL: <https://mof.gov.ua/uk/macrosfinancial-overview> (дата звернення: 29.08.2025).

11. Державна податкова служба України. Звіт про надходження до державного бюджету у 2022–2024 роках [Електрон. ресурс]. Київ : ДПС України, 2024. URL: <https://tax.gov.ua> (дата звернення: 28.08.2025).

12. Державна податкова служба України. Інформаційний бюлетень «Стан надходжень до бюджету у період воєнного стану» [Електрон. ресурс]. Київ: ДПС України, 2023. URL: <https://tax.gov.ua/media-tsentr/novini> (дата звернення: 30.08.2025).

13. Державна служба статистики України. Оперативна інформація щодо соціально-економічного становища України за 2023 рік [Електрон. ресурс]. Київ: Держстат, 2024. URL: <https://ukrstat.gov.ua> (дата звернення: 30.08.2025).

14. Державна служба статистики України. Валовий внутрішній продукт України за 2021-2024 роки [Електрон. ресурс]. Київ: Держстат, 2024. URL: <https://ukrstat.gov.ua> (дата звернення: 29.08.2025).

15. Комітет Верховної Ради України з питань фінансів, податкової та митної політики. Аналітична довідка про вплив спрощеної системи оподаткування у 2022 році. Київ, 2023.

16. Рахункова палата України. Звіт про результати аудиту виконання доходної частини державного бюджету за 2023 рік [Електрон. ресурс]. Київ: Рахункова палата, 2024. Режим доступу: <https://rp.gov.ua> (дата звернення: 30.08.2025).

17. Кабінет Міністрів України. Постанова «Про деякі питання адміністрування податків під час воєнного стану» від 9 берез. 2022 р. № 243 [Електрон. ресурс]. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/243-2022-%D0%BF> (дата звернення: 29.08.2025).

18. Міжнародний валютний фонд. Ukraine Staff Report for the 2023 Article IV Consultation [Електрон. ресурс]. IMF, 2023. URL: <https://www.imf.org/en/Countries/UKR> (дата звернення: 30.08.2025).

19. Світовий банк. Огляд економіки України, весна 2024 року: відновлення та стійкість. [Електрон. ресурс]. URL: <https://www.worldbank.org/en/country/ukraine/publication/economic-update> (дата звернення: 30.08.2025).
20. Європейська комісія. Звіт про підтримку України та фіскальну стабільність за 2023 рік. [Електрон. ресурс]. URL: <https://ec.europa.eu> (дата звернення: 30.08.2025).
21. Інститут економіки та прогнозування НАН України. Економіка України: виклики воєнного часу : аналіт. доп. Київ : НАН України, 2023. 184 с.
22. CASE Ukraine. Аналітичний звіт «Фіскальні ризики України під час війни» [Електрон. ресурс]. Київ, 2023. URL: <https://case-ukraine.com.ua> (дата звернення: 30.08.2025).
23. VoxUkraine. Податкова політика в умовах воєнного стану: оцінка наслідків змін у 2022-2024 роках [Електрон. ресурс]. Київ, 2024. URL: <https://voxukraine.org> (дата звернення: 30.08.2025).
24. Мельник М. І. Податкова система України: теорія і практика розвитку : монографія. Київ : Знання, 2021. 512 с.
25. Ортинський В. Л. Фінансове право України : навч. посіб. Київ : Юрінком Інтер, 2020. 456 с.
26. Бабін І. І. Податкова політика в умовах воєнного стану: проблеми правового регулювання. *Фінансове право України: сучасні виклики*. 2023. № 2. С. 45-53.
27. Левченко Л. М. Податкова культура та правова свідомість платників як основа ефективного оподаткування // Науковий вісник ХНУВС. Серія: Право. 2023. № 4. С. 112-120.
28. Одеський окружний адміністративний суд. Рішення від 10 листоп. 2023 р. у справі № 420/5732/23 [Електрон. ресурс] Єдиний державний реєстр судових рішень. URL: <https://reyestr.court.gov.ua> (дата звернення: 30.08.2025).
29. Міністерство економіки України. Аналітична записка «Вплив воєнного стану на підприємницьку активність у 2022-2023 роках» [Електрон.

ресурс]. Київ: Мінекономіки, 2024. URL: <https://www.me.gov.ua> (дата звернення: 30.08.2025).

30. Transparency International Ukraine. Управління державними фінансами під час війни: виклики та рекомендації. [Електрон. ресурс]. 2023. URL: <https://ti-ukraine.org> (дата звернення: 30.08.2025).